

---

# **BACHELORARBEIT**

---

Frau  
**Stephanie Loy**

**Entwicklung eines Controlling-  
Systems zur Bewältigung der  
Umsatzsteuerhinterziehung in  
Deutschland**

Mittweida, 2011



# **BACHELORARBEIT**

---

## **Entwicklung eines Controlling- Systems zur Bewältigung der Umsatzsteuerhinterziehung in Deutschland**

Autor:  
**Frau**

**Stephanie Loy**

Studiengang:  
**Betriebswirtschaft**

Seminargruppe:  
**BW08wBVA**

Erstprüfer:  
**Prof. Dr. rer. oec. Johannes N. Stelling**

Zweitprüfer:  
**M.Sc. Michael Kanna**

Einreichung:  
**Steinbach, 22. Juli 2011**

Verteidigung/Bewertung:  
**Mittweida, 2011**

# **BACHELOR THESIS**

---

## **Development of a controlling system to accomplish value added tax fraud**

author:

**Ms.**

**Stephanie Loy**

course of studies:

**Business Studies**

seminar group:

**BW08wBVA**

first examiner:

**Prof. Dr. rer. oec. Johannes N. Stelling**

second examiner:

**M.Sc. Michael Kanna**

submission:

**Steinbach, 22<sup>nd</sup> July 2011**

defence/ evaluation:

**Mittweida, 2011**

## **Bibliografische Beschreibung:**

Loy, Stephanie:

Entwicklung eines Controlling-Systems zur Bewältigung der Umsatzsteuerhinterziehung in Deutschland - 2011. – 10 Seiten Verzeichnisse, 74 Seiten Inhalt, 90 S.  
Mittweida, Hochschule Mittweida, Fakultät Wirtschaftswissenschaften,  
Bachelorarbeit, 2011

## **Referat:**

Die Umsatzsteuerhinterziehung entwickelte sich im Laufe der letzten Jahre immer mehr zu einer äußerst gefährlichen Bedrohung für die Bundesrepublik Deutschland. Der Staat verliert dadurch mehrere Milliarden Euro jährlich an Steuereinnahmen, welche dringend für die Erfüllung seiner Aufgaben und zur Deckung des Staatshaushaltes benötigt werden. Die verschiedenen Arten der Umsatzsteuerhinterziehung, die Komplexität des Umsatzsteuersystems und die schnelle Reaktion der Betrüger hinsichtlich der Auffindung neuer Mittel und Wege für Steuerhinterziehung erschweren den Behörden die Aufdeckung dieser kriminellen Machenschaften ungemein. Auf Grund dessen erzielen die bereits getroffenen gesetzgeberischen und organisatorischen Maßnahmen nur mäßige Erfolge. Somit wird deutlich, dass dringender Handlungsbedarf besteht, um diesem Problem künftig entgegenwirken zu können.

# **Inhalt**

<b>Inhalt.....</b>	<b>I</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis .....</b>	<b>III</b>
<b>Abbildungsverzeichnis .....</b>	<b>V</b>
<b>Tabellenverzeichnis.....</b>	<b>VI</b>
<b>1 Einleitung .....</b>	<b>1</b>
<b>2 Steuern .....</b>	<b>3</b>
2.1 Der Begriff Steuern .....	3
2.2 Die Geschichte der Steuern .....	4
2.3 Steuerarten und -gruppen .....	9
2.3.1 Steuergruppen nach volkswirtschaftlicher Einordnung.....	9
2.3.2 Steuergruppen nach Steuerart .....	10
2.3.3 Steuergruppen nach Steuergegenstand.....	11
2.3.4 Steuergruppen nach Verwaltungs- und Ertragshoheit.....	11
2.4 Bedeutung der Steuern für den Staat.....	12
2.4.1 Steuern mit Fiskalzweck.....	12
2.4.2 Steuern mit Lenkungsweck.....	13
2.4.3 Steuern mit Umverteilungszweck .....	14
<b>3 Die Umsatzsteuer.....</b>	<b>15</b>
3.1 Grundlagen der Umsatzsteuer .....	15
3.1.1 Begriffsbestimmung.....	15
3.1.2 Grundprinzipien der Umsatzsteuer .....	16
3.1.3 System der Umsatzsteuer .....	17
3.1.4 Steuersatz .....	19
3.1.5 Entstehung der Umsatzsteuer .....	21
3.2 Geschichte der Umsatzsteuer .....	25
3.3 Bedeutung der Umsatzsteuer für den Staat .....	27
<b>4 Umsatzsteuerhinterziehung.....</b>	<b>29</b>
4.1 Grundlagen der Steuerhinterziehung .....	29
4.1.1 Tatbestandsvoraussetzungen .....	30
4.1.2 Unrichtige und unvollständige Angaben in der Umsatzsteuervoranmeldung bzw. Umsatzsteuerjahreserklärung.....	31
4.1.3 Pflichtwidriges Unterlassen gem. § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO.....	32

4.1.4	Steuerverkürzung, nicht gerechtfertigte Steuervorteile .....	32
4.1.5	Strafen und außergerichtliche Folgen .....	34
4.2	Arten der Umsatzsteuerhinterziehung .....	35
4.2.1	Umsatzsteuerkarussellgeschäfte .....	36
4.2.2	Scheinrechnungen .....	40
4.2.3	Verlust der Umsatzsteuerfreiheit nach § 4 Nr. 1a UStG infolge „fehlerhafter“ Ausfuhrnachweise .....	41
4.2.4	Scheinselbständigkeit .....	43
4.2.5	Schwarzarbeit .....	44
4.3	Wirtschaftliche Auswirkungen auf den Staat .....	46
4.3.1	Die Problematik des Allphasensystems .....	47
4.3.2	Bedeutung der Steuergerechtigkeit .....	47
4.3.3	Steuergerechtigkeit und Rechtsstaatlichkeit .....	48
<b>5</b>	<b><i>Controlling-System der Finanzverwaltung zur Bewältigung der Umsatzsteuerhinterziehung .....</i></b>	<b>51</b>
5.1	Gesetzgeberische Maßnahmen zur Bewältigung der Umsatz- steuerhinterziehung .....	51
5.1.1	Bauabzugssteuer §§ 48 ff EStG .....	52
5.1.2	Bekämpfung der Schwarzarbeit .....	54
5.1.3	Das Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz .....	57
5.2	Organisatorische Maßnahmen zur Bewältigung der Umsatz- steuerkriminalität .....	60
5.2.1	ZAUBER .....	61
5.2.2	Maßnahmenkonzept der Europäischen Kommission .....	64
5.2.3	Steuerfreistellung aller Leistungs- und Lieferstufen im vorsteuerabzugsberechtigten zwischenunternehmerischen Bereich .....	66
5.3	Maßnahmen für die Zukunft .....	70
	<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>VI</b>
	<b>Eidesstattliche Erklärung .....</b>	<b>X</b>

## ***Abkürzungsverzeichnis***

Abs.	Absatz
allg.	allgemein
AO	Abgabenordnung
ArbNEntG	Arbeitnehmerentlassungsgesetz
BfF	Bundesamt für Finanzen
Buchst.	Buchstabe
bzw.	beziehungsweise
d.h.	das heißt
EG	Europäische Gemeinschaft
EStG	Einkommensteuergesetz
etc.	et cetera
EU	Europäische Union
FVG	Finanzverwaltungsgesetz
gem.	gemäß
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
i.S.	in Sachen
i.V.m.	im Vergleich mit
jur.	juristisch
KFZ-Steuer	Kraftfahrzeugsteuer
LSt	Lohnsteuer
mind.	mindestens
Mio.	Million
Mrd.	Milliarde
Nr.	Nummer
o.a.	oben angeführt
o.g.	oben genannte
o.V.	ohne Verfasser
rd.	rund
SchwarzArbG	Schwarzarbeitengesetz
SGB	Sozialgesetzbuch
StGB	Strafgesetzbuch



StVBG	Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz
u.a.	unter anderem
USt	Umsatzsteuer
UStG	Umsatzsteuergesetz
USt-IdNr.	Umsatzsteueridentifikationsnummer
v. Chr.	vor Christus
Vgl.	Vergleich
v.H.	vom Hundert
z.B.	zum Beispiel
z.T.	zum Teil

## ***Abbildungsverzeichnis***

Abbildung 1: Abgrenzung der Steuern zu Gebühren und Beiträgen .....	4
Abbildung 2: Merkmale des Steuersystems.....	19
Abbildung 3: Übersicht Steuerstraftaten und -ordnungswidrigkeiten .....	30

## ***Tabellenverzeichnis***

Tabelle 1: Entwicklung des allg. Steuersatzes.....	26
Tabelle 2: Vor- und Nachteile der Umsatzsteuer .....	28
Tabelle 3: Umsatzsteuerausfälle in Deutschland im Jahr 2003 .....	46

## **1 Einleitung**

Steuern sind eine Notwendigkeit für den modernen Staat, da ihre Hauptaufgabe in der Aufbringung finanzieller Mittel liegt. Ohne Steueraufkommen wäre der Staat kaum in der Lage seine Ausgaben zu decken. Die Höhe des Aufkommens, und damit auch die wirtschaftliche Bedeutung der einzelnen Steuern hängen von mehreren Kriterien, beispielsweise dem Steuergegenstand und dem Steuersatz, ab.

Die Umsatzsteuer, oder auch Mehrwertsteuer genannt, nimmt für die Volkswirtschaft jedes Staates einen hohen Stellenwert ein. Sie gliedert sich in die Gruppe der Verbrauchsteuern ein. Die beiden Termini „Umsatzsteuer“ bzw. „Verbrauchssteuer“ lassen den Verwendungszweck dieser Steuer erahnen. Durch sie sollen die getätigten Umsätze von Unternehmen bzw. der Verbrauch von Gütern oder Dienstleistungen besteuert werden.

Der Unternehmer ist zwar der Steuerpflichtige, aber nicht derjenige, den die Steuerbelastung letztendlich betrifft. Er kann unter bestimmten Voraussetzungen den Vorsteuerabzug geltend machen, sprich unter Vorlage einer ordnungsgemäßen Rechnung wird die Vorsteuer vorangegangener Lieferungen vom Finanzamt rückerstattet. Die tatsächliche Belastung wird somit auf den Konsumenten überwält, was bedeutet, dass dieser der Steuerträger ist. Da der Steuerpflichtige und der Steuerträger nicht identisch sind, stellt die Umsatzsteuer eine indirekte Steuer dar.

Da tagtäglich unzählige Güter verkauft bzw. Dienstleistungen in Anspruch genommen werden, sind das hohe Aufkommen und die folglich enorme Wichtigkeit der Umsatzsteuer deutlich erkennbar. Durch die Verpflichtung des Unternehmers, Steuerbeträge an die zuständige Behörde abzuführen, fließen dem Fiskus jährlich finanzielle Mittel in Milliardenhöhe zu, welche zur Deckung des Staatshaushaltes benötigt werden.

Es ist jedoch nicht selten der Fall, dass Unternehmer die Steuerabgaben auf illegale Weise umgehen, wodurch die Volkswirtschaft gravierende Schäden erleidet. Steuerhinterziehung ist schon seit Jahren eine große Gefährdung für die Staaten. Trotz

vieler Maßnahmen ist kaum eine Verbesserung der Situation zu erkennen, da das Steuersystem in Europa sehr kompliziert ist, und die Steuerhinterzieher immer wieder Möglichkeiten finden, um sich ungerechtfertigte Steuervorteile zu verschaffen. Karussellgeschäfte, Scheinrechnungen und Schwarzarbeit sind nur einige Vorgehensweisen, derer man sich bedient um Steuerabgaben zu vermeiden.

In dieser Arbeit soll zunächst auf Steuern, ihre Geschichte und ihre wirtschaftliche Bedeutung eingegangen werden. Des Weiteren wird die Umsatzsteuer, grundlegende Begrifflichkeiten, ihre Geschichte und Bedeutung behandelt. Im Anschluss erfolgt die Thematisierung der Umsatzsteuerhinterziehung, die den Schwerpunkt dieser Arbeit darstellt. Schließlich werden Lösungsansätze für dieses Problem dargestellt.

## **2 Steuern**

Steuern stellen ein wesentliches Instrument des modernen Staates zur Aufbringung finanzieller Mittel dar. In Bezug auf deren große Bedeutung wird in diesem Kapitel auf Steuern im Allgemeinen eingegangen.

### **2.1 Der Begriff Steuern**

Der Begriff „Steuer“ leitet sich von dem althochdeutschen Wort „stiura“ ab, was so viel bedeutet wie Stütze, und im Sinne von Unterstützung, Hilfe oder Beihilfe verwendet wurde.<sup>1</sup> Steuern wurden ursprünglich als Naturalien eingehoben und haben sich nach und nach zu reinen Geldleistungen entwickelt.<sup>2</sup> Auf diese Entwicklung soll jedoch im nächsten Unterpunkt näher eingegangen werden.

Auf Grund der Wortherkunft, und auch dessen Bedeutung zur damaligen Zeit, lässt sich der Zweck der Steuern bereits erahnen. Es handelt sich hierbei um die Haupteinnahmequelle des Staates. Genauer gesagt sind Steuern Geldleistungen, die von Personen, welche den Tatbestand der Steuerpflicht erfüllen, ohne dafür vom Staat eine Gegenleistung zu erhalten, erhoben werden.<sup>3</sup> Steuern stellen Abgaben dar, welche auf Grund der genannten Voraussetzungen deutlich von den anderen Abgaben, sprich Gebühren und Beiträgen, abzugrenzen sind. Bei Gebühren besteht ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung, z.B. Verwaltungsgebühren bei Ausstellung eines Ausweises.<sup>4</sup> Im Falle eines Beitrages liegt ein Leistungsangebot vor, wie etwa der Krankenkassenbeitrag.<sup>5</sup> Die Zahlung des Beitrages erfolgt unabhängig von der Inanspruchnahme der Leistung.<sup>6</sup>

---

<sup>1</sup> Vgl. <http://www.steuertipps-sonderausgaben.de/tabellen-zur-steuererhebung-und-bestuerung.pdf>, verfügbar am 06.05.2011;

<sup>2</sup> Ebenda;

<sup>3</sup> Vgl. [http://www.bpb.de/publikationen/W7FHMD,1,0,Grunds%E4tze\\_der\\_Steuerpolitik.html#art1](http://www.bpb.de/publikationen/W7FHMD,1,0,Grunds%E4tze_der_Steuerpolitik.html#art1), verfügbar am 03.05.2011;

<sup>4</sup> Ebenda;

<sup>5</sup> Ebenda;

<sup>6</sup> Ebenda;

Die nachfolgende Grafik soll dies veranschaulichen:

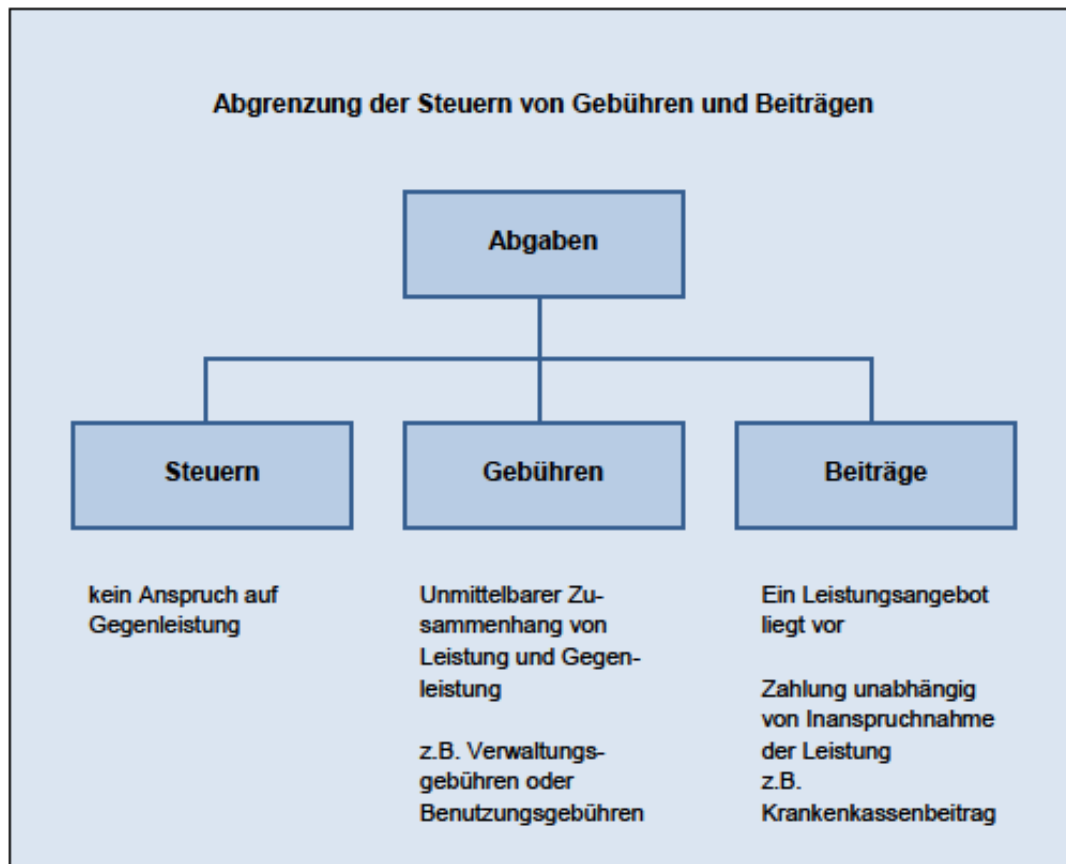


Abbildung 1: Abgrenzung der Steuern zu Gebühren und Beiträgen<sup>7</sup>

Da Steuern hinsichtlich der fehlenden Gegenleistung und deren Höhe eine finanzielle Belastung für die Bevölkerung bedeuten, sind diese andauernd Anlass für politische und gesellschaftliche Diskussionen.

## 2.2 Die Geschichte der Steuern

Im Altertum wurden Abgaben in Form von Arbeitsdiensten, Teilen der Ernte oder durch Tribute unterworfenen Völker geleistet, da in der Antike nicht überall eine Geldwirtschaft vorhanden war und man sich in Folge dessen des Warenaustausches bediente.<sup>8</sup>

<sup>7</sup> Vgl. [http://www.bpb.de/publikationen/W7FHMD,1,0,Grunds%20tze\\_der\\_Steuerpolitik.html#art1](http://www.bpb.de/publikationen/W7FHMD,1,0,Grunds%20tze_der_Steuerpolitik.html#art1), verfügbar am 10.05.2011;

<sup>8</sup> Vgl. [http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,0,0,Streifzug\\_durch\\_die\\_Steuergeschichte.html#art0](http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,0,0,Streifzug_durch_die_Steuergeschichte.html#art0), verfügbar am 03.05.2011;

Bereits in Ägypten wurden Abgaben erhoben.<sup>9</sup> Die Steuereintreiber des Pharaos orientierten sich hinsichtlich der Besteuerung an der Überschwemmungshöhe des Nils, da die Landwirtschaft des ägyptischen Reiches nur zu dieser Zeit ertragreich war<sup>10</sup>. Somit war dies ein bedeutender Faktor zur Berechnung der Steuern, da weder Privateigentum noch Arbeitslöhne im heutigen Sinne existierten.<sup>11</sup>

Nachdem Ägypten von den Römern erobert wurde, fand die Besteuerung der Bevölkerung nach römischen Prinzipien statt.<sup>12</sup> Trotz der zahlreichen, neu eingeführten Steuern blieben ältere Strukturen teilweise erhalten.<sup>13</sup> Das griechische, graeco-ägyptische und das ägyptische Recht wurden von den Römern nicht gänzlich abgeschafft, sondern angepasst.<sup>14</sup>

Im 3. Jahrtausend v. Chr. wurden in den sumerischen Stadtstaaten, dem heutigen Irak, bereits Abgaben auf private Landwirtschaft und Viehzucht eingehoben.<sup>15</sup> Das Eintreiben der Tribute unterlag der Tempelverwaltung, welche Buch darüber führte.<sup>16</sup>

Möglich war die Einführung solcher Abgaben auf Grund der militärischen oder religiösen Macht der Herrscher über die Untertanen oder die besiegten Völker.<sup>17</sup> Einen weiteren gewichtigen Grund stellt die Tatsache dar, dass die meisten Großreiche des Altertums, unabhängig von den zahlreichen Unterherrschern und verschiedenen Gebieten, letztlich auch immer als Zentralgewalten auftraten.<sup>18</sup> Somit entstanden die ersten Vorläufer des heutigen Staates mit seinen einzelnen Gliederungen, wodurch grundlegende Voraussetzungen für die Erhebung und Verwaltung der Steuern erschaffen wurden.<sup>19</sup>

---

<sup>9</sup> Vgl. [http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,0,0,Streifzug\\_durch\\_die\\_Steuergeschichte.html#art0](http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,0,0,Streifzug_durch_die_Steuergeschichte.html#art0), verfügbar am 03.05.2011;

<sup>10</sup> Ebenda;

<sup>11</sup> Ebenda;

<sup>12</sup> Ebenda;

<sup>13</sup> Ebenda;

<sup>14</sup> Ebenda;

<sup>15</sup> Ebenda;

<sup>16</sup> Ebenda;

<sup>17</sup> Ebenda;

<sup>18</sup> Ebenda;

<sup>19</sup> Ebenda;



Die Römer leisteten beachtliche Beiträge für die Entwicklung der Besteuerung. Eine wichtige Voraussetzung für die Erhebung von Steuern ist das Wissen über die Anzahl der Steuerpflichtigen, weshalb im römischen Reich eine Volkszählung durchgeführt wurde.<sup>20</sup> Zudem fand die Etablierung des Katastersystems zur Erfassung des Grundbesitzes statt.<sup>21</sup> Auf diese Weise entstanden die Kopfsteuer und die Grundsteuer.<sup>22</sup> Die Höhe der Kopfsteuer richtete sich nach dem Rechtsstatus der jeweiligen Person.<sup>23</sup>

Im Mittelalter gab es auf Grund der stark zersplitterten territorialen Herrschaft in Europa keine einheitliche Steuer für alle Bewohner eines Gebietes.<sup>24</sup> Stattdessen waren Zölle und Mauten von enormer Wichtigkeit.<sup>25</sup> Maut, auf das gotische Wort „mota“ zurückgehend, bedeutet Zoll oder - in allgemeinerem Sinne – Verkehrssteuer.<sup>26</sup> Bei den mittelalterlichen Zöllen handelte es sich um Binnenzölle, welche beim Passieren von Zollstätten an Wasser- oder Landwegen oder auf öffentlichen Märkten zu entrichten waren.<sup>27</sup> Das vorerst alleinige Recht des Königs zur Errichtung solcher Zollstätten ging nach und nach auf Territorialherren und Städte über.<sup>28</sup> Ab dem 6. Jahrhundert nach Christus wurde von der Kirche ein Zehnt gefordert, der in erster Linie den Klerus unterhalten sollte.<sup>29</sup> Die Erhebung des Zehntes war jedoch nicht nur den Geistlichen vorbehalten, auch weltliche Herrscher konnten als Gläubiger auftreten.<sup>30</sup> Der Zehnt erstreckte sich in diesem Fall hauptsächlich auf Erträge aus dem Grundbesitz.<sup>31</sup> Bürger, die keinen Grund und Boden besaßen, hatten Fron (Dienst durch körperliche Arbeit) zu leisten. Man unterschied öffentliche und private Frondienste, zudem auch zwischen Handdiensten (Erntearbeiten) und

---

<sup>20</sup> Vgl. [http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,0,0,Streifzug\\_durch\\_die\\_Steuergeschichte.html#art0](http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,0,0,Streifzug_durch_die_Steuergeschichte.html#art0), verfügbar am 03.05.2011;

<sup>21</sup> Vgl. [http://www.imperiumromanum.com/wirtschaft/geld/steuern\\_veranlagung\\_01.htm](http://www.imperiumromanum.com/wirtschaft/geld/steuern_veranlagung_01.htm), verfügbar am 05.07.2011;

<sup>22</sup> Vgl. [http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,0,0,Streifzug\\_durch\\_die\\_Steuergeschichte.html#art0](http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,0,0,Streifzug_durch_die_Steuergeschichte.html#art0), verfügbar am 03.05.2011;

<sup>23</sup> Ebenda;

<sup>24</sup> Ebenda;

<sup>25</sup> Ebenda;

<sup>26</sup> Ebenda;

<sup>27</sup> Ebenda;

<sup>28</sup> Ebenda;

<sup>29</sup> Ebenda;

<sup>30</sup> Ebenda;

<sup>31</sup> Ebenda;

Spanndiensten (Fuhrdienste).<sup>32</sup> Die Umwandlung der Natural-Zehnten in Geldabgaben erfolgte erst zu späterer Zeit.<sup>33</sup>

Auf Grund der erheblichen Widerstände und auch nicht zuletzt wegen der veralteten Steuerverzeichnisse der Römer, wurden die römische Kopf- und Grundsteuer von den fränkischen Königen nicht weiter erhoben.<sup>34</sup> Die Finanzierung des Reiches ging auf die Städte und Stände über.<sup>35</sup> Die Durchsetzung der Geldsteuern erfolgte in Deutschland etwa im 13. Jahrhundert.<sup>36</sup> Die Bürger hatten an die Städte Vermögensteuern zu leisten.<sup>37</sup> Im Laufe der Zeit wurde auch der Verbrauch von Lebensmitteln und Getränken zunehmend besteuert.<sup>38</sup> Man sprach hier von so genannten Akzisen.<sup>39</sup> Nach dem Vorbild der Städte wurden dann auch in den Territorien Steuern eingeführt, wobei sich häufig neben dem fürstlichen ein landesständisches Steuerwesen herausbildete.<sup>40</sup>

Der Ständestaat erhob Steuern zunächst nur für außerordentliche, zweckgebundene und bewilligungsbedürftige Leistungen, die die regulären Einkünfte des Landesherrn ergänzten.<sup>41</sup> Durch das hohe Aufkommen an Abgaben gewannen Steuern immer mehr an Beliebtheit und wurden zunehmend ausgedehnt.<sup>42</sup>

In der Neuzeit entstanden in Frankreich und Russland die ersten Strukturen des heutigen modernen Steuerstaates.<sup>43</sup> Dies wurde vor allem durch die wachsende Bedeutung des Handels, das Vordringen in die Geldwirtschaft, wodurch Tauschgeschäfte abgelöst wurden, und das Entstehen einer öffentlichen Infrastruktur bedingt.<sup>44</sup> Die Steuerpflicht betraf zur Zeit des Absolutismus allein das Volk.<sup>45</sup> Der

---

<sup>32</sup> Vgl. [http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,0,0,Streifzug\\_durch\\_die\\_Steuergeschichte.html#art0](http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,0,0,Streifzug_durch_die_Steuergeschichte.html#art0), verfügbar am 03.05.2011;

<sup>33</sup> Ebenda;

<sup>34</sup> Ebenda;

<sup>35</sup> Ebenda;

<sup>36</sup> Ebenda;

<sup>37</sup> Ebenda;

<sup>38</sup> Ebenda;

<sup>39</sup> Ebenda;

<sup>40</sup> Ebenda;

<sup>41</sup> Ebenda;

<sup>42</sup> Ebenda;

<sup>43</sup> Ebenda;

<sup>44</sup> Ebenda;

<sup>45</sup> Ebenda;

Adel, der Klerus und auch selbstredend der König waren von der Steuerbelastung befreit.<sup>46</sup>

Erst mit den staatsphilosophischen Gedanken der Aufklärung und der Französischen Revolution entwickelte sich eine Art Gleichheitsidee.<sup>47</sup> Diese konnte zur Zeit des Liberalismus zuerst in England durchgesetzt werden.<sup>48</sup> Der britische National-Ökonom David Ricardo vertrat im Jahre 1833 die Ansicht, dass die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Einzelnen durch Steuern und Abgaben nicht nachhaltig verändert werden darf.<sup>49</sup>

Bereits Jahre zuvor, 1776, entwickelte der Staatsrechtler Adam Smith die vier bekannten Steuergrundsätze, die lauten:<sup>50</sup>

- Wohlfeilheit, welche im heutigen Sinne der Effizienz entspricht,<sup>51</sup>
- Bequemlichkeit, was bedeutet, dass sich die Steuererhebung nicht hemmend auf die Wirtschaftstätigkeit auswirken soll,<sup>52</sup>
- Bestimmtheit, sprich, Steuergesetze und Steuerverwaltung sollten soweit wie nur möglich durchsichtig und vor allem nachvollziehbar sein,<sup>53</sup> und
- Gleichheit, denn der Steuerpflichtige sollte die Höhe und Art der Steuer als gerecht empfinden.<sup>54</sup>

Diese klassischen Steuermaximen haben, wenn auch in leicht angepasster Form, bis heute Bestand, und stellen die Grundanforderungen für die Gestaltung von Steuern dar.<sup>55</sup>

---

<sup>46</sup> Vgl. Schwennicke, Andreas, Ohne Steuer kein Staat: zur Entwicklung und Funktion des politischen Steuerrechts in den Territorien des Heiligen Römischen Reiches (1500-1800), 1996;

<sup>47</sup> Vgl. [http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,0,0,Streifzug\\_durch\\_die\\_Steuergeschichte.html#art0](http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,0,0,Streifzug_durch_die_Steuergeschichte.html#art0), verfügbar am 03.05.2011;

<sup>48</sup> Ebenda;

<sup>49</sup> Ebenda;

<sup>50</sup> Vgl. [http://www.tilgner-steuerberater.de/index.php?option=com\\_content&view=article&id=8&Itemid=10](http://www.tilgner-steuerberater.de/index.php?option=com_content&view=article&id=8&Itemid=10), verfügbar am 07.07.2011;

<sup>51</sup> Ebenda;

<sup>52</sup> Ebenda;

<sup>53</sup> Ebenda;

<sup>54</sup> Ebenda;

<sup>55</sup> Vgl. <http://www.steuertipps-sonderausgaben.de/tabellen-zur-steuererhebung-und-bestuerung.pdf>, verfügbar am 06.05.2011;

England führte Ende des 18. Jahrhunderts als erstes Reich die allgemeine Einkommensteuer ein, wodurch der weitere Verlauf der Steuergeschichte in ganz Europa wesentlich beeinflusst, und bedeutende Grundsteine für die heutige Besteuerung gelegt wurden.<sup>56</sup>

## **2.3 Steuerarten und -gruppen**

Keine einzige Steuer erfüllt jedoch die vier genannten Grundanforderungen, weshalb das Steuersystem der meisten Nationen ein Vielsteuersystem ist.<sup>57</sup> Dadurch sollen die Vor- und Nachteile der unterschiedlich strukturierten Steuern ausgeglichen werden.<sup>58</sup> Innerhalb eines Vielsteuersystems werden die Steuern aus verschiedensten Gründen zusammengefasst.<sup>59</sup> Die Unterscheidung erfolgt nach der volkswirtschaftlichen Einordnung, der Steuerart, dem Steuergegenstand und der Verwaltungs- und Ertragshoheit.<sup>60</sup>

### **2.3.1 Steuergruppen nach volkswirtschaftlicher Einordnung**

Die volkswirtschaftliche Bemessungsgrundlage besteht aus den beiden dynamischen Größen Einkommen (Vermögenszuwachs) und Konsum (Güterverbrauch) sowie der statischen Bestandsgröße Vermögen (Kapital). Demnach ergibt sich folgende Einteilung der Steuern.<sup>61</sup>

- Verkehrssteuern: diese werden auf die Teilnahme am Wirtschafts- und Rechtsverkehr erhoben, z.B. die Umsatzsteuer;<sup>62</sup>
- Verbrauchsteuern: werden auf den Verbrauch von Gütern erhoben, z.B. Mineralölsteuer, Tabaksteuer etc.;<sup>63</sup>

---

<sup>56</sup> Vgl. [http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,0,0,Streifzug\\_durch\\_die\\_Steuergeschichte.html#art0](http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,0,0,Streifzug_durch_die_Steuergeschichte.html#art0), verfügbar am 03.05.2011;

<sup>57</sup> Vgl. <http://www.steuertipps-sonderausgaben.de/tabellen-zur-steuererhebung-und-bestuerung.pdf>, verfügbar am 06.05.2011;

<sup>58</sup> Ebenda;

<sup>59</sup> Ebenda;

<sup>60</sup> Ebenda;

<sup>61</sup> Vgl. <http://www.steuertipps-sonderausgaben.de/tabellen-zur-steuererhebung-und-bestuerung.pdf>, verfügbar am 06.05.2011;

<sup>62</sup> Ebenda;

<sup>63</sup> Ebenda;

- **Besitzsteuern:** diese kann man unterteilen in
  - **Ertragsteuern:** dadurch wird der Vermögenszuwachs besteuert, z.B. Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer;<sup>64</sup>
  - **Substanzsteuern:** diese dienen der Besteuerung des Innehabens von Vermögensgegenständen, z.B. Grundsteuer, Vermögensteuer;<sup>65</sup>

Besonderheiten ergeben sich bei:

- **Importausgaben,** welche durch die Einfuhr von Waren aus dem Ausland entstehen (Zoll).<sup>66</sup>
- **Produktionsausgaben und Agrarabgaben;** diese werden von der Bundeszollverwaltung eingehoben.<sup>67</sup>

Die bedeutendsten Steuerarten für jede Volkswirtschaft sind unter anderem die Einkommensteuer, die Umsatzsteuer, die Körperschaftsteuer, die Mineralölsteuer und auch die Tabaksteuer.<sup>68</sup>

### **2.3.2 Steuergruppen nach Steuerart**

Die Unterteilung der Steuern erfolgt aus verwaltungstechnischen, ökonomischen und statistischen Gründen.<sup>69</sup> In Bezug auf die wirtschaftliche Belastung werden direkte und indirekte Steuern unterschieden.<sup>70</sup> Bei direkten Steuern sind Steuerschuldner und Steuerträger identisch, im Falle der indirekten Steuern wird jedoch die Steuerlast vom Steuerschuldner auf den Steuerträger überwält.<sup>71</sup> Das Besteuerungsobjekt betreffend, wird differenziert zwischen Personensteuern und Realsteuern.<sup>72</sup> Während Personensteuern als Subjektsteuern fungieren, welche sich auf die persönlichen Verhältnisse des Staatsbürgers beziehen, sind die Realsteuern als Substanzsteuern

---

<sup>64</sup> Vgl. <http://www.steuertipps-sonderausgaben.de/tabellen-zur-steuererhebung-und-bestuerung.pdf>, verfügbar am 06.05.2011;

<sup>65</sup> Ebenda;

<sup>66</sup> Ebenda;

<sup>67</sup> Ebenda;

<sup>68</sup> Vgl. [http://www.bpb.de/publikationen/W7FHMD,1,0,Grunds%20tze\\_der\\_Steuerpolitik.html#art1](http://www.bpb.de/publikationen/W7FHMD,1,0,Grunds%20tze_der_Steuerpolitik.html#art1), verfügbar am 03.05.2011;

<sup>69</sup> Vgl. <http://www.steuertipps-sonderausgaben.de/tabellen-zur-steuererhebung-und-bestuerung.pdf>, verfügbar am 06.05.2011;

<sup>70</sup> Ebenda;

<sup>71</sup> Ebenda;

<sup>72</sup> Ebenda;

von den persönlichen Verhältnissen unabhängig.<sup>73</sup> Hinsichtlich der Erhebungsform unterscheiden sich die Quellensteuern und die Veranlagungssteuern.<sup>74</sup> Quellensteuern werden direkt an der Quelle eingehoben, während Veranlagungssteuern meist nach vorangegangener Steuererklärung für eine bestimmte Periode mittels Steuerbescheid festgesetzt werden.<sup>75</sup> Zudem existieren noch die Gruppen der Pauschalsteuern und Individualsteuern.<sup>76</sup>

### **2.3.3 Steuergruppen nach Steuergegenstand**

In diesem Fall werden die Gruppen nach dem Gegenstand der Besteuerung gebildet.<sup>77</sup>

Diese sind:

- Umweltsteuern: besteuert wird Energieverbrauch, Emissionen, Verkehr und schädliche Stoffausbringung, z.B. Mineralölsteuer, Stromsteuer;<sup>78</sup>
- Aufwandsteuern: Die Steuer wird auf den Aufwand, der sich auf ein bestimmtes Wirtschaftsgut oder ein bestimmtes Verhalten bezieht, eingehoben, z.B. Hundesteuer, Jagdsteuer etc.;<sup>79</sup>
- Verbrauchsteuern: werden auf eine Verbrauchsabhängige Nutzung erhoben, z.B. Getränkesteuern, Tabaksteuer etc.;<sup>80</sup>

### **2.3.4 Steuergruppen nach Verwaltungs- und Ertragshoheit**

Die Abgrenzung erfolgt generell bezüglich der Verwaltungshoheit, das ist das Recht bzw. die Pflicht zur Steuereintreibung, und der Ertragshoheit, also dem Recht der Steuerverwendung.<sup>81</sup> In Deutschland obliegt die Verwaltung der Steuern entweder

---

<sup>73</sup> Vgl. <http://www.steuertipps-sonderausgaben.de/tabellen-zur-steuererhebung-und-bestuerung.pdf>, verfügbar am 06.05.2011;

<sup>74</sup> Ebenda;

<sup>75</sup> Ebenda;

<sup>76</sup> Ebenda;

<sup>77</sup> Vgl. <http://www.steuerverwaltungen.com/steuerarten-und-gruppen.asp>, verfügbar am 07.07.2011;

<sup>78</sup> Ebenda;

<sup>79</sup> Ebenda;

<sup>80</sup> Ebenda;

<sup>81</sup> Vgl. <http://www.steuertipps-sonderausgaben.de/tabellen-zur-steuererhebung-und-bestuerung.pdf>, verfügbar am 06.05.2011;

den Bundes-, Landes- oder Gemeindebehörden.<sup>82</sup> Die Hauptzollämter setzen die Zölle und die Bundessteuern (z.B. die Tabaksteuer, Branntweinsteuer, Kaffeesteuer, Mineralölsteuer, KFZ-Steuer etc.) fest und erheben diese auch, da deren Ertrag ausschließlich dem Bund zusteht.<sup>83</sup> Die Gemeinschaftsteuern (z.B. Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer) werden im Auftrag des Bundes von den Finanzämtern verwaltet.<sup>84</sup> Die daraus entstehenden Einnahmen fließen dem Bund und den Ländern gemeinsam zu.<sup>85</sup> Im Gegensatz dazu, fließen die reinen Ländersteuern (z.B. Rennwett- u. Lotteriesteuer, Grunderwerbsteuer, Erbschaftsteuer) ausschließlich den Ländern zu, welche die Steuern auch verwalten.<sup>86</sup> Die Bemessungsgrundlagen für Gemeindesteuern (z.B. Gewerbesteuer, Grundsteuer) werden von den Finanzämtern mittels Steuerbescheid festgelegt.<sup>87</sup> Kommunen hingegen können den Hebesatz anwenden, dadurch die Steuer festsetzen und die eigene Verwendung betreiben.<sup>88</sup>

## **2.4 Bedeutung der Steuern für den Staat**

Hinsichtlich der diversen wichtigen Rollen, welche Steuern für den Staat spielen, ist die Unterteilung in drei Gruppen möglich, die im Folgenden näher erläutert werden sollen.

### **2.4.1 Steuern mit Fiskalzweck**

Wie bereits erwähnt, ist der erste und hauptsächliche Grund der Steuererhebung die Gewinnung finanzieller Mittel zur Deckung des Staatshaushaltes. Ursprünglich war die Vermehrung der Staatseinkünfte der einzige Zweck der Steuererhebung.<sup>89</sup> Für den modernen Staat kann das fiskalische Interesse allerdings auch zum Nebeneffekt werden. Mit den Steuereinnahmen werden die staatlichen Ausgaben

---

<sup>82</sup> Vgl. <http://www.steuertipps-sonderausgaben.de/tabellen-zur-steuererhebung-und-bestuerung.pdf>, verfügbar am 06.05.2011;

<sup>83</sup> Ebenda;

<sup>84</sup> Ebenda;

<sup>85</sup> Ebenda;

<sup>86</sup> Ebenda;

<sup>87</sup> Vgl. <http://www.steuertipps-sonderausgaben.de/tabellen-zur-steuererhebung-und-bestuerung.pdf>, verfügbar am 06.05.2011;

<sup>88</sup> Ebenda;

<sup>89</sup> Vgl. <http://spup.de/wwi09b3/SteuererhebungZweck.pdf>, verfügbar am 07.07.2011;

finanziert, selbst auferlegte Ziele verwirklicht und auch die von der Gemeinschaft erteilten Aufgaben erfüllt.<sup>90</sup>

Die Einkünfte werden für folgende Finanzierungen verwendet:

- Entlohnung der im öffentlichen Dienst beschäftigten Arbeitnehmer und Beamten;<sup>91</sup>
- Verfolgung des Sozialstaates durch finanziellen Ausgleich sozialer Unterschiede;<sup>92</sup>
- Verfolgung des Kulturstaatsprinzips durch finanzielle Unterstützung von Forschung, Bildung und Lehre;<sup>93</sup>
- Schaffung, Verbesserung und Aufrechterhaltung der Infrastruktur;<sup>94</sup>

#### **2.4.2 Steuern mit Lenkungszweck**

Der Lenkungszweck der Steuern soll dazu dienen, gesellschaftlich unerwünschtes Verhalten der Bevölkerung zu beeinflussen.<sup>95</sup> So wird die Tabaksteuer auch dazu verwendet, den Tabakkonsum einzuschränken; die Alkopop-Steuer wurde eingeführt um die Preise der Alkopops zu erhöhen und somit einen Missbrauch durch Jugendliche zu vermeiden; die Ökosteuer soll die Bevölkerung dazu animieren, Energie zu sparen und den Schadstoffausstoß zu verringern, um ein paar Beispiele zu nennen.<sup>96</sup> Durch die Lenkungsfunktion kann jedoch nicht nur unerwünschtes Verhalten beeinflusst werden.<sup>97</sup> Demnach wird vom Staat gewolltes Verhalten durch Steuervergünstigungen gefördert.<sup>98</sup>

---

<sup>90</sup> Vgl. <http://spup.de/wwi09b3/SteuererhebungZweck.pdf>, verfügbar am 07.07.2011;

<sup>91</sup> Ebenda;

<sup>92</sup> Ebenda;

<sup>93</sup> Ebenda;

<sup>94</sup> Ebenda;

<sup>95</sup> Ebenda;

<sup>96</sup> Ebenda;

<sup>97</sup> Ebenda;

<sup>98</sup> Ebenda;



### **2.4.3 Steuern mit Umverteilungszweck**

Eine weitere Nutzungsmöglichkeit der Steuern ist die politisch gewünschte Verteilung von Einkommen oder Vermögen.<sup>99</sup> In Bezug auf das Solidaritätsprinzip haben viele Staaten ihre Einkommensteuer mit einer Progression ausgestaltet, welche zu einem steigenden Steuersatz in Abhängigkeit vom zu versteuernden Einkommen, und damit zu steigender steuerlicher Belastung mit steigendem Einkommen führt.<sup>100</sup> Ein Beispiel für den Umverteilungszweck ist der Solidaritätszuschlag in Deutschland.<sup>101</sup>

---

<sup>99</sup> Vgl. <http://spup.de/wwi09b3/SteuererhebungZweck.pdf>, verfügbar am 07.07.2011;

<sup>100</sup> Ebenda;

<sup>101</sup> Ebenda;

### **3 Die Umsatzsteuer**

Wie bereits erwähnt, stellt die Umsatzsteuer ein essentielles Instrument zur Aufbringung finanzieller Mittel für den Staat dar. Infolgedessen wird diese nun näher erläutert.

#### **3.1 Grundlagen der Umsatzsteuer**

Zunächst sollen grundlegende Informationen über die Umsatzsteuer dargelegt werden.

##### **3.1.1 Begriffsbestimmung**

Auf die Umsatzsteuer treffen diverse Charakteristika zu, wodurch mehrere Bezeichnungen zutreffend sind.

Durch die Umsatzsteuer werden die von den Unternehmern getätigten Umsätze aus dem Verkauf von Gütern oder Dienstleistungen steuerlich belastet. Sie betrifft bis auf wenige Ausnahmen alle Konsumausgaben.<sup>102</sup> Die Umsatzsteuer gliedert sich somit in die Gruppe der Verbrauchsteuern ein. Steuerschuldner ist jedoch nicht der Konsument, der die Waren erwirbt bzw. die Dienstleistung in Anspruch nimmt, sondern der anbietende Unternehmer. Dieser hat den fälligen Steuerbetrag an das zuständige Finanzamt abzuführen. Bei der Zahllast handelt es sich um die Differenz von Umsatzsteuer und der abzugsberechtigten Vorsteuer.<sup>103</sup> Im Zuge der Preisbildung wird die Umsatzsteuer vom Unternehmer berücksichtigt, wodurch die Steuerbelastung letztendlich auf den Verbraucher überwälzt wird.<sup>104</sup> Steuerschuldner und Steuerträger sind nicht identisch, folglich stellt die Umsatzsteuer eine indirekte Steuer dar.<sup>105</sup>

---

<sup>102</sup> Vgl. <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Archiv/1111/umsatzsteuer-v6.html>, verfügbar am 11.05.2011;

<sup>103</sup> Vgl. <http://www.teialehrbuch.de/Kostenlose-Kurse/Finanzmanagement/32175-Das-Umsatzsteuer-System.html>, verfügbar am 11.05.2011;

<sup>104</sup> Ebenda;

<sup>105</sup> Vgl. Bornhofen, Manfred; Bornhofen, Martin C., Steuerlehre 1 Rechtslage, 30. überarbeitete Auflage 2009;

Zudem wird sie als Verkehrsteuer bezeichnet, da sie wirtschaftliche Verkehrsvorgänge (bereits genannte Waren- und Dienstleistungsumsätze) erfasst.<sup>106</sup>

Da die abgeführten Steuerbeträge der Gemeinschaft Bund, Ländern und Gemeinden zustehen tritt die Umsatzsteuer auch als Gemeinschaftsteuer auf.<sup>107</sup>

Die Erhebung der Umsatzsteuer erfolgt auf jeder Wirtschaftsstufe, sprich Urerzeugung, Weiterverarbeitung, Großhandel und Einzelhandel.<sup>108</sup> Infolgedessen erfasst sie alle Phasen des Wirtschaftsverkehrs, weshalb sie auch die Bezeichnung Allphasenumsatzsteuer (mit Vorsteuerabzug) trägt.<sup>109</sup>

### **3.1.2 Grundprinzipien der Umsatzsteuer**

Im Hinblick auf die Umsatzsteuer wird weitestgehend die Wettbewerbsneutralität berücksichtigt, was bedeutet, dass die Besteuerung so konzipiert ist, dass die Wettbewerbschancen der Unternehmer durch die Besteuerung nicht beeinträchtigt werden dürfen.<sup>110</sup> Daraus folgt in Bezug auf den internationalen Kontext, dass das Recht der Besteuerung des Umsatzes dem Staat zusteht, im welchem der Konsum letztlich stattfindet (Bestimmungslandprinzip).<sup>111</sup> Würde die Besteuerung hingegen nach dem Ursprungslandprinzip erfolgen, sprich die Steuern werden in dem Land erhoben, in welchem produziert wird bzw. in welchem sich der Sitz des Unternehmens befindet, würde der Wettbewerb stark verfälscht werden.<sup>112</sup> Der Grund hierfür liegt in den verschiedenen Steuersätzen innerhalb der EU.<sup>113</sup> Würden beispielsweise mehrere Anbieter unterschiedlicher Länder demselben Kunden ein Angebot für eine Leistung legen, so sind die Entgelte wegen der verschiedenen einzukalkulierenden Steuersätze ungleich hoch.<sup>114</sup> In der Folge würde der Auftrag an den Anbieter mit dem niedrigeren Preis vergeben werden, woraus für andere ein

---

<sup>106</sup> Vgl. Bornhofen, Manfred; Bornhofen, Martin C., Steuerlehre 1 Rechtslage, 30. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>107</sup> Ebenda;

<sup>108</sup> Ebenda;

<sup>109</sup> Ebenda;

<sup>110</sup> Vgl. <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Archiv/1111/umsatzsteuer-v6.html>, verfügbar am 15.05.2011;

<sup>111</sup> Ebenda;

<sup>112</sup> Ebenda;

<sup>113</sup> Ebenda;

<sup>114</sup> Ebenda;

Wettbewerbsnachteil entsteht.<sup>115</sup> Dies könnte soweit führen, dass einzelne Anbieter allein wegen der Besteuerung vom Markt verschwinden müssten.<sup>116</sup>

Aus dem Bestimmungslandprinzip geht heraus, dass deutsche Unternehmen nicht nur der deutschen Umsatzsteuer unterliegen.<sup>117</sup> So findet bei Angeboten oder Leistungen in das Ausland die dortige Umsatzsteuer Anwendung.<sup>118</sup>

Obschon das Bestimmungslandprinzip und die Wettbewerbsneutralität unverzichtbare Grundpfeiler des Umsatzsteuersystems darstellen, können diese nicht in jedem Einzelfall angewendet werden.<sup>119</sup> Maßgeblich für die Beurteilung einzelner Vorgänge sind somit die Regelungen des UStG.<sup>120</sup>

### **3.1.3 System der Umsatzsteuer**

Wie bereits erläutert, unterliegen nur fast alle Konsumausgaben der Umsatzsteuer. Welche wirtschaftlichen Vorgänge erfasst werden ist im Umsatzsteuergesetz genau geregelt.<sup>121</sup> Das UStG bildet zusammen mit der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung die wichtigste nationale Rechtsgrundlage der Umsatzsteuer.<sup>122</sup>

Die umsatzsteuerlichen Vorgänge bezeichnet das UStG als steuerbare Umsätze (§ 1 UStG). Es empfiehlt sich, folgendes Prüfungsschema zur Lösung besagter Vorgänge heranzuziehen:

- Prüfung der Steuerbarkeit: Gemäß § 1 UStG ist festzustellen, ob eine Lieferung oder sonstige Leistung gegen Entgelt erfolgte, und ob diese durch einen Unternehmer erbracht wurde.<sup>123</sup> Des Weiteren bedarf es der Klärung, ob die getätigten

---

<sup>115</sup> Vgl. <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Archiv/1111/umsatzsteuer-v6.html>, verfügbar am 15.05.2011;

<sup>116</sup> Ebenda;

<sup>117</sup> Ebenda;

<sup>118</sup> Ebenda;

<sup>119</sup> Ebenda;

<sup>120</sup> Ebenda;

<sup>121</sup> Vgl. Bornhofen, Manfred; Bornhofen, Martin C., Steuerlehre 1 Rechtslage, 30. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>122</sup> Ebenda;

<sup>123</sup> Vgl. <http://www.teialehrbuch.de/Kostenlose-Kurse/Finanzmanagement/32175-Das-Umsatzsteuer-System.html>, verfügbar am 11.05.2011;

Umsätze im Inland erfolgten.<sup>124</sup> Trifft dies nicht zu, endet die Prüfung an dieser Stelle, da es sich somit um einen Sachverhalt handelt, der für die deutsche Umsatzsteuer nicht relevant ist.<sup>125</sup> Falls die Kriterien erfüllt sind, ist zu beurteilen, ob der Umsatz steuerpflichtig ist.

- Steuerpflicht: § 4 UStG sieht eine Überprüfung hinsichtlich der Steuerpflicht vor.<sup>126</sup> Bei Nichtzutreffen gilt das Prüfungsverfahren hiermit als beendet. Ansonsten erfolgt die Ermittlung der Bemessungsgrundlage.<sup>127</sup>
- Bemessungsgrundlage: Diese ist nach § 10 UStG zu bestimmen.<sup>128</sup> Meistens wird das Entgelt herangezogen, in besonderen Fällen mindestens die Höhe der Herstellungs- bzw. Wiederbeschaffungskosten (Mindestbemessungsgrundlage).<sup>129</sup>
- Steuersatz: Der Steuersatz nach § 12 UStG dient zur Berechnung der an das Finanzamt abzuführenden Umsatzsteuer, in dem dieser auf die zuvor ermittelte Bemessungsgrundlage angewendet wird.<sup>130</sup> Auf den Steuersatz wird in einem nachfolgenden Unterpunkt genauer eingegangen.
- Entstehung der Steuer: An dieser Stelle ist der Voranmeldungszeitraum, in welchem der Umsatz zu versteuern ist, nach § 13 UStG zu prüfen.<sup>131</sup>
- Vorsteuer: § 15 UStG sieht die Klärung vor, ob hinsichtlich der Eigenumsätze abzugsfähige Vorsteuerbeträge geltend gemacht werden können, welche die Zahllast an das Finanzamt vermindern.<sup>132</sup>

---

<sup>124</sup> Vgl. <http://www.teialehrbuch.de/Kostenlose-Kurse/Finanzmanagement/32175-Das-Umsatzsteuer-System.html>, verfügbar am 11.05.2011;

<sup>125</sup> Ebenda;

<sup>126</sup> Ebenda;

<sup>127</sup> Ebenda;

<sup>128</sup> Ebenda;

<sup>129</sup> Vgl. <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Archiv/1111/umsatzsteuer-v6.html>, verfügbar am 11.05.2011;

<sup>130</sup> Vgl. <http://www.teialehrbuch.de/Kostenlose-Kurse/Finanzmanagement/32175-Das-Umsatzsteuer-System.html>, verfügbar am 11.05.2011;

<sup>131</sup> Ebenda;

<sup>132</sup> Ebenda;

Die Nachfolgende Übersicht dient der Verdeutlichung der wesentlichen Merkmale des Umsatzsteuersystems:

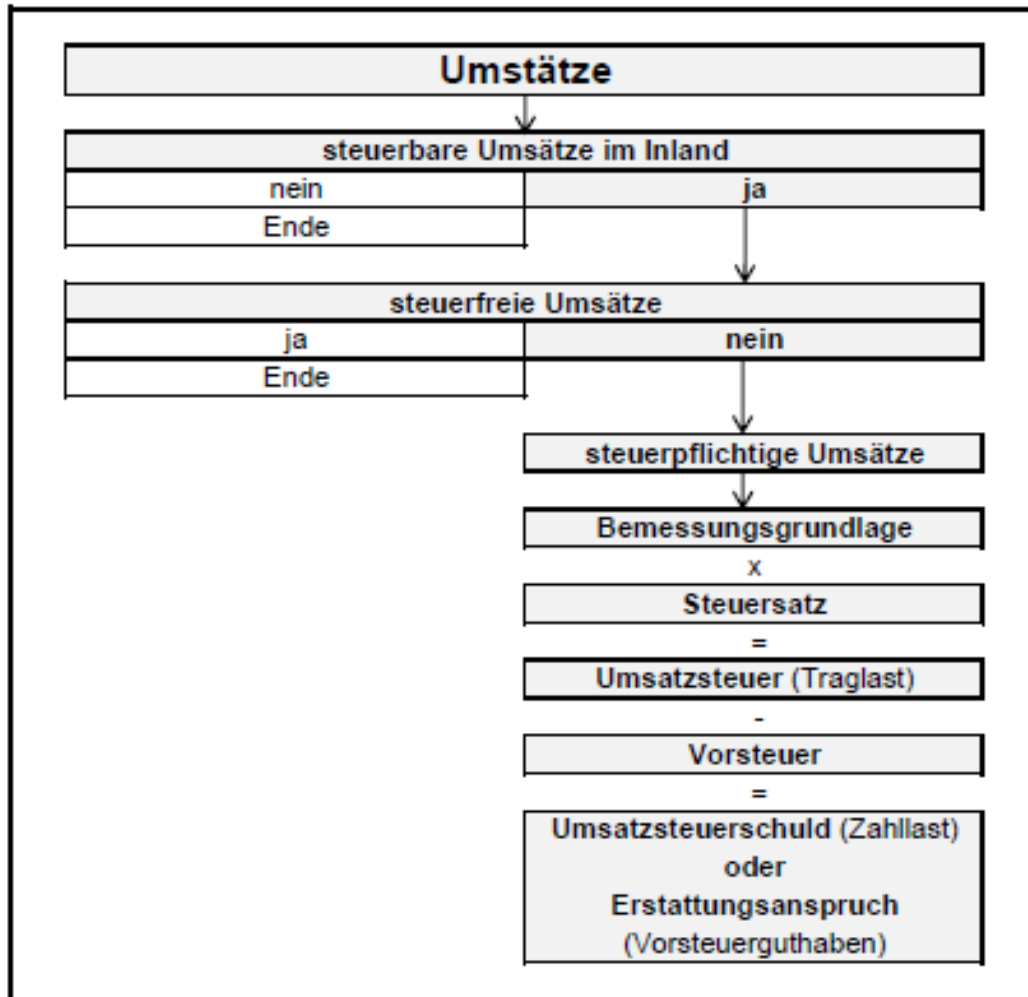


Abbildung 2: Merkmale des Steuersystems<sup>133</sup>

### 3.1.4 Steuersatz

In Europa gibt es im Hinblick auf die Umsatzsteuer keinen einheitlichen Steuersatz.<sup>134</sup> Grundsätzlich müssen alle Umsatzarten mit einem einzigen, einheitlichen Steuersatz belastet werden.<sup>135</sup> Dies ist der Normalsatz, welcher derzeit mindestens

<sup>133</sup> Vgl. Bornhofen, Manfred; Bornhofen, Martin C., Steuerlehre 1 Rechtslage, 30. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>134</sup> Vgl. <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Archiv/1111/umsatzsteuer-v6.html>, verfügbar am 11.05.2011;

<sup>135</sup> Ebenda;

15% betragen muss.<sup>136</sup> Die Umsätze bestimmter Güter unterliegen jedoch einem ermäßigten Steuersatz (gegenwärtig mind. 5%).<sup>137</sup> In Deutschland liegen der Normalsatz seit 01.01.2007 bei 19%, und der begünstigte Steuersatz bei 7%.<sup>138</sup>

Letzterer Steuersatz gilt für folgende Leistungen:

- Vermietungen,<sup>139</sup>
- Leistungen aus der Tätigkeit als Zahntechniker und bestimmte Leistungen eines Zahnarztes,<sup>140</sup>
- Leistungen der Theater, Orchester, Kammermusikensembles, Chöre und Museen sowie die Veranstaltung von Theatervorführungen und Konzerten durch andere Unternehmer,<sup>141</sup>
- Überlassung von Filmen zur Auswertung und Vorführung sowie die Filmvorführungen,<sup>142</sup>
- Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten, die sich aus dem Urheberrechtsgesetz ergeben,<sup>143</sup>
- Zirkusvorführungen, Leistungen aus der Tätigkeit als Schausteller, sowie die unmittelbar mit dem Betrieb der zoologischen Gärten verbundenen Umsätze;<sup>144</sup>
- Leistungen der Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, ausgenommen Leistungen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes,<sup>145</sup>
- die Beförderungen von Personen im Schienenbahnverkehr mit Ausnahme der Bergbahnen.<sup>146</sup>

Die genauen Regeln im Hinblick auf den Steuersatz befinden sich in § 12 UStG.<sup>147</sup>

---

<sup>136</sup> Vgl. <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Archiv/1111/umsatzsteuer-v6.html>, verfügbar am 11.05.2011;

<sup>137</sup> Ebenda;

<sup>138</sup> Vgl. <http://www.steuertipps.de/lexikon/umsatzsteuer-steuersaetze>, verfügbar am 11.05.2011;

<sup>139</sup> Vgl. Lippross, Gerd-Otto; Janzen, Hans-Georg, Umsatzsteuerrecht 2011;

<sup>140</sup> Ebenda;

<sup>141</sup> Ebenda;

<sup>142</sup> Ebenda;

<sup>143</sup> Ebenda;

<sup>144</sup> Ebenda;

<sup>145</sup> Vgl. <http://www.steuertipps.de/lexikon/umsatzsteuer-steuersaetze>, verfügbar am 11.05.2011;

<sup>146</sup> Ebenda;

<sup>147</sup> Vgl. <http://www.foerderland.de/Steuerlexikon/U/457/Umsatzsteuer-Steuersaetze/>, verfügbar am 11.05.2011;

§ 4 UStG setzt die Bestimmungen bzgl. Steuerbefreiungen fest.<sup>148</sup> Von der Umsatzsteuerbelastung ausgenommen sind u.a.:

- Vermittlungsleistungen, die beispielsweise von Versicherungsvertretern ausgeübt werden;<sup>149</sup>
- etliche Leistungen im heilberuflichen Bereich;<sup>150</sup>
- gegebenenfalls kulturelle Institutionen und private Schulen;<sup>151</sup>
- Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftliche Lieferungen;<sup>152</sup>
- Bankenumsätze;<sup>153</sup>
- Kreditgewährung;<sup>154</sup>

### 3.1.5 Entstehung der Umsatzsteuer

Die Regelungen hinsichtlich der Entstehung der Umsatzsteuer enthält § 13 UStG.<sup>155</sup>

Bei der Steuerentstehung ergibt sich eine Unterteilung in:

- a) Lieferungen und sonstige Leistungen<sup>156</sup>
- b) Leistungen i.S. des § 3 Abs. 1b und 9a UStG<sup>157</sup>
- c) Einfuhr<sup>158</sup>
- d) innergemeinschaftlicher Erwerb<sup>159</sup>

Nachfolgend werden die einzelnen Punkte genauer erläutert.

---

<sup>148</sup> Vgl. <http://www.foerderland.de/Steuerlexikon/U/457/Umsatzsteuer-Steuersaetze/>, verfügbar am 11.05.2011;

<sup>149</sup> Ebenda;

<sup>150</sup> Ebenda;

<sup>151</sup> Ebenda;

<sup>152</sup> Ebenda;

<sup>153</sup> Vgl. Mücke, Stefan, Umsatzsteuer leicht gemacht, 2 Auflage 2010;

<sup>154</sup> Ebenda;

<sup>155</sup> Vgl. Wengel, Torsten, Umsatzsteuer kompakt 2008;

<sup>156</sup> Vgl. Walkenhorst, Ralf, Umsatzsteuer, 2. vollständig überarbeitete Auflage 2010;

<sup>157</sup> Ebenda;

<sup>158</sup> Ebenda;

<sup>159</sup> Ebenda;



## **a) Steuerentstehung für Lieferungen und sonstige Leistungen**

Hiernach unterscheidet man:

- **Vereinbarte Entgelte**

Bei Lieferungen und sonstigen Leistungen, deren Berechnungsgrundlage für die Steuer das vereinbarte Entgelt ist, entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, in dem die Leistungen erbracht wurden. Es handelt sich hierbei um eine Sollversteuerung oder auch Regelbesteuerung.<sup>160</sup>

Der Zeitpunkt der Leistung ist ausschlaggebend hinsichtlich der Entscheidung, für welchen Voranmeldungszeitraum ein Umsatz zu berücksichtigen ist.<sup>161</sup> Für Lieferungen gilt grundsätzlich die Übergabe der verkauften Sache, für sonstige Leistungen der Zeitpunkt ihrer Vollendung.<sup>162</sup>

- **Teilleistungen**

Im Falle von Teilleistungen tritt die Entstehung der Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes ein, in welchem die Teilleistung vollbracht wurde.<sup>163</sup> Von Teilleistungen wird gesprochen, wenn für bestimmte Teile einer wirtschaftlich teilbaren Leistung das Entgelt gesondert vereinbart wird.<sup>164</sup> Als Voraussetzung für die Bestimmung als Teilleistung gilt die wirtschaftliche Teilbarkeit, und dass sie nicht als Ganzes sondern in Teilen geschuldet und bewirkt wird.<sup>165</sup> Dies trifft bei gesonderten Entgeltsvereinbarungen von bestimmten Teilen zu.<sup>166</sup>

- **Anzahlungen**

Wenn das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vor Ausführung der Leistung oder Teilleistung vereinnahmt wurde, so entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in welchem die Einnahme des Teil-/Entgeltes erfolgte.<sup>167</sup> Diese Regelung findet Anwendung bei Anzahlungen, Abschlagszahlungen und Vorauszahlungen.<sup>168</sup>

---

<sup>160</sup> Vgl. Walkenhorst, Ralf, Umsatzsteuer, 2. vollständig überarbeitete Auflage 2010;

<sup>161</sup> Ebenda;

<sup>162</sup> Ebenda;

<sup>163</sup> Ebenda;

<sup>164</sup> Ebenda;

<sup>165</sup> Ebenda;

<sup>166</sup> Ebenda;

<sup>167</sup> Ebenda;

<sup>168</sup> Ebenda;

Erfolgt die Anzahlung für eine steuerfreie Leistung nach § 4 UStG, so ist auch diese nicht zu versteuern.<sup>169</sup>

Rechnungen über Voraus- oder Anzahlungen müssen als solche erkennbar sein.<sup>170</sup> Dies kann z.B. durch die Angabe des voraussichtlichen Zeitpunkts der Leistung erfolgen.<sup>171</sup>

Bei Ausstellung einer Endrechnung über die ausgeführte Leistung insgesamt, hat der Unternehmer die vor der Ausführung der Leistung vereinnahmten Entgelte oder Teilentgelte, sowie die hierauf entfallenden Steuerbeträge abzusetzen, wenn über besagte Entgelte oder Teilentgelte bereits Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis erteilt wurden.<sup>172</sup> Falls der Unternehmer diese Beträge in der Endrechnung nicht angibt, hat er den in dieser Rechnung ausgewiesenen gesamten Steuerbetrag abzuführen.<sup>173</sup>

Alternativ zur Endrechnung besteht die Möglichkeit, eine Restrechnung über das noch offene Entgelt auszustellen, in welcher im Voraus vereinnahmte Entgelte nicht zu berücksichtigen sind.<sup>174</sup>

#### • Vereinnahmte Entgelte

Für Lieferungen und sonstige Leistungen, deren Steuer auf Basis der bereits vereinnahmten Entgelte erfolgt, entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in welchem die Einnahme stattfand (Ist-Besteuerung).<sup>175</sup>

Hierfür müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- Im vorangegangenen Kalenderjahr hat der Gesamtumsatz nicht mehr als 500.000 € betragen;<sup>176</sup>

---

<sup>169</sup> Vgl. Walkenhorst, Ralf, Umsatzsteuer, 2. vollständig überarbeitete Auflage 2010;

<sup>170</sup> Ebenda;

<sup>171</sup> Ebenda;

<sup>172</sup> Ebenda;

<sup>173</sup> Ebenda;

<sup>174</sup> Ebenda;

<sup>175</sup> Ebenda;

<sup>176</sup> Ebenda;

- Der Unternehmer ist nach § 148 AO von der Verpflichtung befreit, Bücher zu führen und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse zu machen;<sup>177</sup>
- Ausführung von Umsätzen aus Tätigkeit als Angehöriger eines freien Berufes nach § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG;<sup>178</sup>

Bei Überweisungen stellt der Zeitpunkt der Gutschrift den Zeitpunkt der Vereinbarung dar.<sup>179</sup> Ein Scheckbetrag hingegen gilt bereits mit dessen Hingabe als zugeflossen, wenn der sofortigen Vorlage des Schecks keine zivilrechtlichen Abreden entgegenstehen, und wenn davon ausgegangen werden kann, dass die Bank bei sofortiger Vorlage des Schecks den Betrag auszahlt oder gutschreibt.<sup>180</sup>

### **b) Steuerentstehung für Leistungen i.S. des § 3 Abs. 1b und 9a UStG**

Die Entstehung der Steuer findet für o.g. Leistungen mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes statt, in welchem diese Leistungen ausgeführt wurden.<sup>181</sup>

### **c) Steuerentstehung für die Einfuhr**

Für die Einfuhrumsatzsteuer gelten die Regelungen für die Zölle sinngemäß.<sup>182</sup>

### **d) Steuerentstehung für den innergemeinschaftlichen Erwerb**

In diesem Fall entsteht die Steuer mit Ausstellung der Rechnung, spätestens aber mit Ablauf des dem Erwerb folgenden Kalendermonats.<sup>183</sup> Maßgeblich ist das Datum der Rechnungsausstellung und nicht das Eingangsdatum der Rechnung beim Empfänger.<sup>184</sup> Wenn die Rechnungsausstellung mit beträchtlicher Verspätung oder gar nicht stattfindet, entsteht die Steuer mit Ablauf des dem Erwerb folgenden

---

<sup>177</sup> Vgl. Walkenhorst, Ralf, Umsatzsteuer, 2. vollständig überarbeitete Auflage 2010;

<sup>178</sup> Ebenda;

<sup>179</sup> Ebenda;

<sup>180</sup> Ebenda;

<sup>181</sup> Ebenda;

<sup>182</sup> Ebenda;

<sup>183</sup> Ebenda;

<sup>184</sup> Ebenda;

Kalendermonats.<sup>185</sup> In Bezug auf den Zeitpunkt des Erwerbs finden die Regelungen entsprechend des Zeitpunkts der Lieferung Anwendung.<sup>186</sup>

Eine Ausnahme stellt der innergemeinschaftliche Erwerb von neuen Fahrzeugen dar, da in diesem Fall die Steuer am Tag des Erwerbs entsteht.<sup>187</sup> Wird der innergemeinschaftliche Erwerb von einer Privatperson getätigt, ereignet sich die Steuerentstehung bereits zum Zeitpunkt der Lieferung, was bedeutet, dass innerhalb von zehn Tagen nach Erwerb eine Steuererklärung zu erfolgen hat.<sup>188</sup>

Die Steuerschuld trifft in diesen Fällen den Erwerber.<sup>189</sup>

### **3.2 Geschichte der Umsatzsteuer**

Im Jahre 1916 wurde das Gesetz über den Warenumsatzstempel in Deutschland eingeführt, woraus sich die deutsche Umsatzsteuer entwickelte.<sup>190</sup> Es stellt somit den Vorläufer des heutigen UStG dar, und sah eine Belastung der Warenlieferungen von 0,1% des Entgeltes vor.<sup>191</sup>

Die Finanznot nach dem Ersten Weltkrieg bedingte eine fundamentale Umgestaltung des deutschen Steuerrechts, was eine bedeutende Stärkung der Steuerkompetenz des Reiches und ein einheitliches Steuerrecht ermöglichte.<sup>192</sup> Die Umsatzsteuer und die Verbrauchsteuern galten als die wichtigsten Reichsteuern.<sup>193</sup>

Eine Ausdehnung der Steuerpflicht erfolgte mit dem Gesetz von 1918.<sup>194</sup> Betroffen waren ab diesem Zeitpunkt alle erbrachten Leistungen im Rahmen einer selbst-

---

<sup>185</sup> Vgl. Walkenhorst, Ralf, Umsatzsteuer, 2. vollständig überarbeitete Auflage 2010;

<sup>186</sup> Ebenda;

<sup>187</sup> Ebenda;

<sup>188</sup> Ebenda;

<sup>189</sup> Ebenda;

<sup>190</sup> Vgl.

[http://www.bundesfinanzministerium.de/nr\\_39836/DE/BMF\\_\\_Startseite/Service/Glossar/U/003\\_\\_Umsatzsteuer.html#doc40262bodyText2](http://www.bundesfinanzministerium.de/nr_39836/DE/BMF__Startseite/Service/Glossar/U/003__Umsatzsteuer.html#doc40262bodyText2), verfügbar am 08.07.2011;

<sup>191</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>192</sup> Ebenda;

<sup>193</sup> Ebenda;

<sup>194</sup> Ebenda;

ständigen Tätigkeit, mit Ausnahme der freien Berufe.<sup>195</sup> Des Weiteren erhöhte sich der allgemeine Steuersatz auf 0,5%.<sup>196</sup> Besagtes Gesetz gilt als das erste Umsatzsteuergesetz.<sup>197</sup> Es sah eine Allphasen-Bruttoumsatzsteuer ohne Vorsteuerabzug vor, sprich, die Besteuerung fand kumulativ auf jeder Produktions- oder Handelsstufe statt.<sup>198</sup> Zudem wurde auch eine Luxussteuer mit wechselnden Steuersätzen, welche von der Produktion- bzw. Handelsstufe abhing, eingeführt.<sup>199</sup> Ab dem Jahre 1919 dehnte sich die Besteuerung auch auf die Umsätze der Freiberufler aus, und der allgemeine Steuersatz wurde auf 1,5% angehoben.<sup>200</sup>

Die bereits erwähnte Luxussteuer wurde im Jahre 1926 wieder abgeschafft.<sup>201</sup> Nach diversen Änderungen des allg. Steuersatzes stieg dieser 1931 auf 2% an.<sup>202</sup>

Das bedeutendste Ereignis in der Geschichte der Umsatzsteuer trat im Jahre 1967 mit der Einführung des Mehrwertsteuersystems (Allphasen-Nettoumsatzsteuer mit Vorsteuerabzug) ein.<sup>203</sup>

Seitdem fanden in der Bundesrepublik Deutschland nachfolgende allg. Steuersätze Anwendung:

<b>Zeitpunkt der Änderung des Steuersatzes</b>	01.01. 1968	01.07. 1968	01.01. 1978	01.07. 1979	01.07. 1983	01.01. 1993	01.04. 1998	01.01. 2007
<b>Steuersätze in Prozent</b>	10	11	12	13	14	15	16	19

Tabelle 1: Entwicklung des allg. Steuersatzes<sup>204</sup>

<sup>195</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>196</sup> Ebenda;

<sup>197</sup> Ebenda;

<sup>198</sup> Ebenda;

<sup>199</sup> Ebenda;

<sup>200</sup> Ebenda;

<sup>201</sup> Ebenda;

<sup>202</sup> Ebenda;

<sup>203</sup> Ebenda;

<sup>204</sup> Ebenda;

Die Einnahmen aus der Umsatzsteuer erhöhten sich von rd. 13,8 Mrd. € im Jahr 1970 auf 105 Mrd. € in 2002.<sup>205</sup> Bereits 1/3 der Steuereinnahmen der Bundesrepublik Deutschland stammen aus der Umsatzsteuer.<sup>206</sup>

Nach und nach entwickelten sich das Steuerrecht, und somit auch das Umsatzsteuerrecht, zu einem immer komplexeren System.

### **3.3 Bedeutung der Umsatzsteuer für den Staat**

Wie bereits erwähnt, stellt die Umsatzsteuer ein Instrument zur Aufbringung finanzieller Mittel dar. Ihre enorme Bedeutung wird bei Betrachtung der folgenden Zahlen deutlich. Im Jahre 2009 betrug das kassenmäßige Aufkommen der Umsatzsteuer (ohne Einfuhrumsatzsteuer) 142 Mrd. € und das der Einfuhrumsatzsteuer 35 Mrd. €. <sup>207</sup> Somit stammen 34% des gesamten Steueraufkommens aus dem Umsatzsteuersystem.<sup>208</sup> Die von den Unternehmen an das Finanzamt abzuführenden Umsatzsteuer-Vorauszahlungen, welche methodisch bedingt vom kassenmäßigen Steueraufkommen abweichen, beliefen sich auf 146 Mrd. €. <sup>209</sup> In Anbetracht dieser Daten ist nachvollziehbar, dass die Umsatzsteuer ein ständiges Thema im Hinblick auf die Aufstellung des Haushaltes der Bundesrepublik Deutschland ist.<sup>210</sup> Zudem ist die Erhebung der Umsatzsteuer im Verhältnis zu anderen Steuerarten günstig.<sup>211</sup> Dies lässt sich auf die Tatsache zurückführen, dass die Umsatzsteuer durch die Unternehmer selbst zu veranlagten ist, und die, wenn auch etwas höher ausfallenden, Kontrollkosten keine Belastung darstellen.<sup>212</sup>

---

<sup>205</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>206</sup> Ebenda;

<sup>207</sup> Vgl.

<http://www.destatis.de/jetspeed/portal/cms/Sites/destatis/Internet/DE/Content/Statistiken/Finanzen/Steuern/Steuern/Umsatzsteuer/Aktuell.psml>, verfügbar am 15.05.2011;

<sup>208</sup> Ebenda;

<sup>209</sup> Ebenda;

<sup>210</sup> Ebenda;

<sup>211</sup> Ebenda;

<sup>212</sup> Ebenda;

Die Umsatzsteuer bringt jedoch auch Nachteile mit sich. Nachfolgende Tabelle gibt einen Überblick hinsichtlich der Vor- und Nachteile der Umsatzsteuer für den Staat.

Vorteile	Nachteile
<ul style="list-style-type: none"> <li>• schnelle und einfache Eintreibung durch die simple Steuererhebung, was eine periodische Übereinstimmung der Fiskal- und Marktfinanzierung ermöglicht</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Bürokratie hinsichtlich der Umsatzsteuer stellt eine aufwendige Belastung für Unternehmer dar</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• keinerlei Verwaltungsaufwand</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• anfällig für Missbräuche</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• genaue Berechnung der Steuerlast</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ausrichtung nach dem zu versteuernden Gut, wodurch Menschen mit verhältnismäßig niedrigeren Einkommen mehr für ihren Konsum bezahlen, als Personen mit überdurchschnittlich gutem Verdienst</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Stärkung des eigenen Exportmarktes gegenüber dem Binnen- und Importmarkt, da die USt nicht auf den Export, sondern lediglich auf den Import erhoben wird</li> </ul>	

Tabelle 2: Vor- und Nachteile der Umsatzsteuer<sup>213</sup>

<sup>213</sup> Vgl. <http://www.finanzvergleich.de/umsatzsteuer/vor-und-nachteile-der-umsatzsteuer.html>, verfügbar am 15.05.2011;

## **4 Umsatzsteuerhinterziehung**

Auf Grund der Komplexität des Steuersystems ist dieses anfällig für kriminelle Machenschaften. Die deutsche Wirtschaft verzeichnet Umsatzsteuerausfälle von jährlich rd. 20 Mrd. €.<sup>214</sup> Daraus ist die immense Gefährdung für die Volkswirtschaft erkennbar. Nachfolgend soll näher auf das Thema Umsatzsteuerhinterziehung eingegangen werden.

### **4.1 Grundlagen der Steuerhinterziehung**

Die Regelungen in Bezug auf das Steuerstraft- und Ordnungswidrigkeitsrecht befinden sich in den Vorschriften der §§ 369 – 412 AO. § 369 definiert Steuerstraftaten und ist zudem bedeutend für die Ermittlungsbefugnisse der Finanzbehörden.<sup>215</sup>

Die zentrale Vorschrift des Steuerstraftrechts ist § 370 AO, da dieser die Steuerhinterziehung regelt und die Vermögensinteressen des Staates schützt.<sup>216</sup>

Die Begehungsarten werden nach Gesetz unterteilt in:

- unrichtige und unvollständige Angaben<sup>217</sup>
- pflichtwidrig unterlassene Angaben<sup>218</sup>

---

<sup>214</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>215</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>216</sup> Ebenda;

<sup>217</sup> Ebenda;

<sup>218</sup> Ebenda;



Die nachstehende Übersicht zeigt die Unterschiede hinsichtlich Steuerstraftaten und -ordnungswidrigkeiten auf:

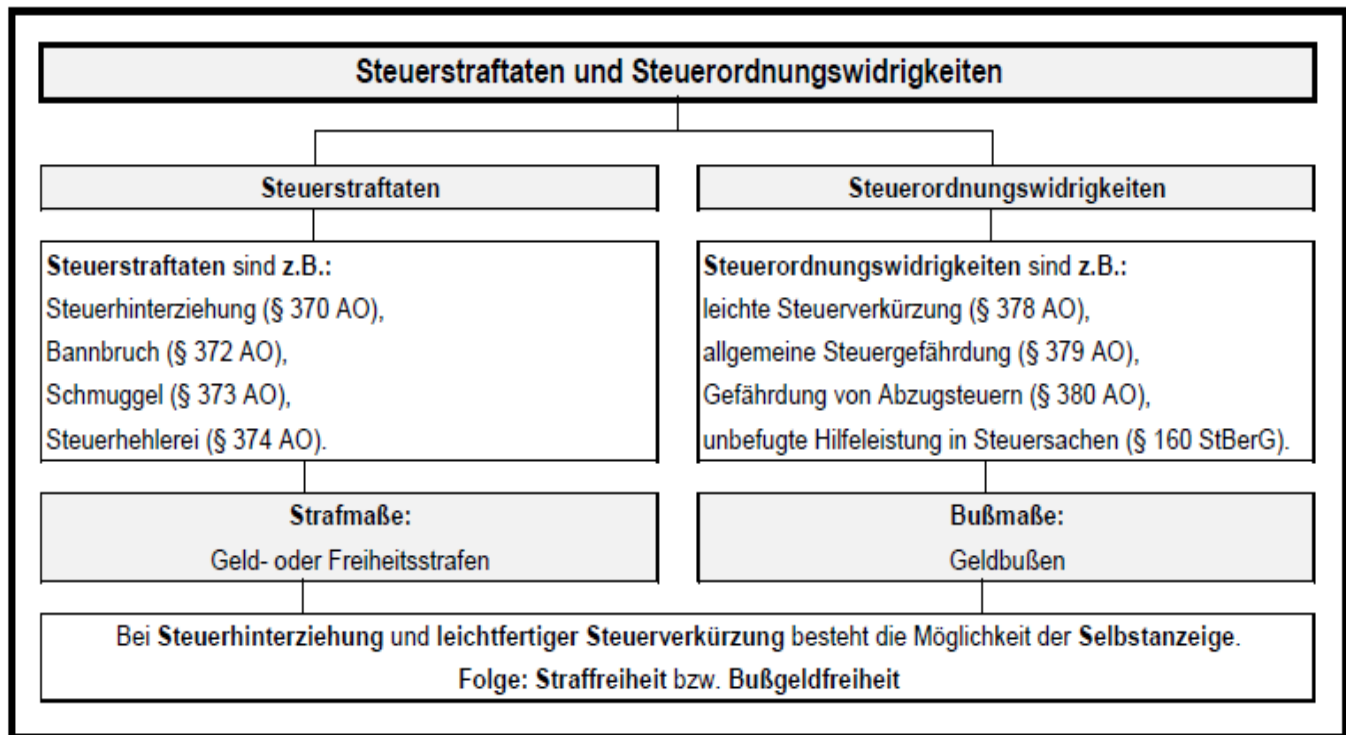


Abbildung 3: Übersicht Steuerstraftaten und -ordnungswidrigkeiten<sup>219</sup>

Diese Arbeit fokussiert sich im Folgenden auf Steuerstraftaten, insbesondere auf die Steuerhinterziehung.

#### 4.1.1 Tatbestandsvoraussetzungen

Gemäß § 370 AO liegt Steuerhinterziehung nur vor, wenn sämtliche Tatbestandsmerkmale erfüllt sind und dadurch Steuern verkürzt oder für sich selbst oder jemand anderen nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt werden.<sup>220</sup>

<sup>219</sup> Vgl. Bornhofen, Manfred; Bornhofen, Martin C., Steuerlehre 1 Rechtslage, 30. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>220</sup> Vgl. <http://www.konz-steuertipps.de/konz/lexikon/S/Steuerhinterziehung.html>, verfügbar am 07.07.2011;

Diese lauten:

- Nr. 1: Den Finanzbehörden oder anderen Behörden werden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Angaben gemacht.<sup>221</sup>
- Nr. 2: Die Finanzbehörden werden pflichtwidrig über steuerlich erhebliche Tatsachen in Unkenntnis gelassen.<sup>222</sup>
- Nr. 3: Die Verwendung von Steuerzeichen oder Steuerstemplern wird pflichtwidrig unterlassen.<sup>223</sup>

Der Täter muss hinsichtlich der o.g. Merkmale vorsätzlich gehandelt haben, um den Tatbestand der Steuerhinterziehung zu erfüllen.<sup>224</sup> Die leichtfertige, also nicht vorsätzliche Steuerverkürzung oder Steuervorteilserschleichung stellt lediglich eine Ordnungswidrigkeit dar.<sup>225</sup>

#### **4.1.2 Unrichtige und unvollständige Angaben in der Umsatzsteuervoranmeldung bzw. Umsatzsteuerjahreserklärung**

Steuererklärungen sind nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck, unter der Versicherung des Steuerpflichtigen, wahrheitsgemäße Angaben gemacht zu haben, einzureichen.<sup>226</sup> Um der strafrechtlichen Verantwortung Nachdruck zu verleihen, hat der Steuerpflichtige eigenhändig zu unterschreiben.<sup>227</sup>

Unter steuerlich erheblichen Tatsachen sind jene zu verstehen, welche für den Besteuerungstatbestand erforderlich sind, da sie die Steuer im Hinblick auf ihre Entstehung, Höhe, Fälligkeit oder Durchsetzungsfähigkeit beeinflussen.<sup>228</sup>

§ 370 Abs. 1 Nr. 1 AO behandelt hauptsächlich Fälle, bei denen falsche oder fehlende Angaben in der Umsatzsteuervoranmeldung bzw. –jahreserklärung vorliegen.<sup>229</sup>

---

<sup>221</sup> Vgl. <http://www.konz-steuertipps.de/konz/lexikon/S/Steuerhinterziehung.html>, verfügbar am 07.07.2011;

<sup>222</sup> Ebenda;

<sup>223</sup> Ebenda;

<sup>224</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>225</sup> Ebenda;

<sup>226</sup> Ebenda;

<sup>227</sup> Ebenda;

<sup>228</sup> Ebenda;

#### **4.1.3 Pflichtwidriges Unterlassen gem. § 370 Abs. 1 Nr. 2 AO**

Bei der Umsatzsteuer besteht die gesetzliche Verpflichtung, für Fälle, in denen sich im Grunde eine entsprechende Steuer ergibt, eine Steuererklärung abzugeben.<sup>230</sup> Zur Begründung dieser Verpflichtung bedarf es nicht erst der Aufforderung durch das zuständige Finanzamt.<sup>231</sup>

Von pflichtwidrigem Unterlassen wird also bei der Nichtabgabe der Steuererklärung gesprochen.<sup>232</sup>

#### **4.1.4 Steuerverkürzung, nicht gerechtfertigte Steuervorteile**

Nach § 370 Abs. 4 Satz 1 AO liegt eine Steuerverkürzung vor, wenn:

- Steuern nicht festgesetzt wurden;<sup>233</sup>
- Steuern zu niedrig festgesetzt wurden;<sup>234</sup>
- Steuern zu spät festgesetzt wurden;<sup>235</sup>

Dabei ist unerheblich, ob die zu niedrige Steuerfestsetzung nur vorübergehend oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung oder auf Grund einer Steueranmeldung, die einer Steuerfestsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung gleichsteht, erfolgte.<sup>236</sup>

Die Steuerverkürzung wird durch Vergleich der Ist- und Soll-Steuer ermittelt.<sup>237</sup> Die Ist-Steuer stellt die tatsächlich angemeldete bzw. nicht angemeldete Steuer, die Soll-Steuer die tatsächlich anzumeldende Steuer dar.<sup>238</sup>

---

<sup>229</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>230</sup> Ebenda;

<sup>231</sup> Ebenda;

<sup>232</sup> Ebenda;

<sup>233</sup> Ebenda;

<sup>234</sup> Ebenda;

<sup>235</sup> Ebenda;

<sup>236</sup> Ebenda;

<sup>237</sup> Ebenda;

<sup>238</sup> Ebenda;

Beispiele für unrichtige bzw. unvollständige Angaben in einer Umsatzsteuervoranmeldung oder –jahreserklärung sind:

- Scheingeschäfte, z.B. Scheinrechnungen;<sup>239</sup>
- Steuerumgehung durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten, wenn die Gestaltung gegenüber dem Finanzamt verschleiert wird;<sup>240</sup>
- Unrichtige Gewinnermittlung;<sup>241</sup>
- Nichtverbuchung von Betriebseinnahmen;<sup>242</sup>
- Vorgetäuschte Betriebsausgaben;<sup>243</sup>
- Abgabe von unrichtigen Auskünften, die im Ermittlungsverfahren zu unzutreffenden Steuerfestsetzungen führen;<sup>244</sup>

Unvollständige oder unrichtige Angaben in Steueranmeldungen oder Anträgen jeglicher Art können steuerstrafrechtliche Folgen nach sich ziehen.<sup>245</sup>

Neben unvollständigen oder unrichtigen Angaben, handelt es sich bereits auch bei verspäteter Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung bzw. Umsatzsteuerjahreserklärung um eine Steuerverkürzung.<sup>246</sup>

Hinsichtlich der Abgrenzung zwischen Nichtfestsetzung und nicht rechtzeitiger Fristsetzung spielt die subjektive Vorstellung des Täters eine entscheidende Rolle.<sup>247</sup> Hierbei ist zu klären, ob der Steuerpflichtige die Steuer überhaupt nicht, oder zu einem späteren Zeitpunkt festsetzen wollte, was eine Steuerverkürzung auf Zeit darstellt.<sup>248</sup> Bei Nichtabgabe oder nicht rechtzeitiger Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung durch den Steuerpflichtigen liegt lediglich eine Steuerverkürzung auf Zeit vor, da die monatliche Voranmeldung der zeitnahen Erfassung und Erhebung der USt dient.<sup>249</sup>

---

<sup>239</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>240</sup> Ebenda;

<sup>241</sup> Ebenda;

<sup>242</sup> Ebenda;

<sup>243</sup> Ebenda;

<sup>244</sup> Ebenda;

<sup>245</sup> Ebenda;

<sup>246</sup> Ebenda;

<sup>247</sup> Ebenda;

<sup>248</sup> Ebenda;

<sup>249</sup> Ebenda;

Die Umsatzsteuerjahreserklärung führt dann zu einer erstmaligen Festsetzung der USt für den gesamten Besteuerungszeitraum.<sup>250</sup> Wenn aber die Jahreserklärung falsch abgegeben wird, handelt es sich um eine endgültige Steuerverkürzung auf Dauer, unabhängig davon, ob ursprünglich nur eine Steuerverkürzung auf Zeit angestrebt wurde.<sup>251</sup> Somit wird die volle, zunächst nicht festgesetzte Steuer hinterzogen.<sup>252</sup>

Im Hinblick auf die Berechnung des erlittenen Verspätungsschadens, der für die Strafzumessung maßgeblich ist, ist jedoch davon auszugehen, dass der Staat auf Grund der zeitlichen Verzögerung bloß einen Zinsverlust erlitten hat.<sup>253</sup> Der Vermögensschaden wird seitens der Rechtsprechung durch den Ansatz eines Zinssatzes in Höhe von 0,5% v.H. pro Monat entsprechend dem Hinterziehungzinssatz ermittelt.<sup>254</sup> Insbesondere in Hochzinsphasen will die Finanzverwaltung als Anhaltspunkt für die Berechnung des Vermögensschadens den jeweiligen Kapitalmarktzins heranziehen.<sup>255</sup>

Eine weitere Form der Steuerhinterziehung liegt nach § 370 Abs. 4 Satz 2 AO vor, wenn nicht gerechtfertigte Steuervorteile zu Unrecht gewährt oder belassen werden.<sup>256</sup> Darunter fallen auch Steuervergütungen, beispielsweise Vorsteuern.<sup>257</sup> Auch eine erschlichene Stundung oder ein Vollstreckungsaufschub kann einen Steuervorteil bedeuten.<sup>258</sup>

#### **4.1.5 Strafen und außergerichtliche Folgen**

Als Strafen für schuldhaft begangenes Unrecht sind Freiheitsentzug oder Geldstrafen vorgesehen.<sup>259</sup> Im Falle einer Steuerhinterziehung nach § 370 Abs. 1 AO droht eine

---

<sup>250</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>251</sup> Ebenda;

<sup>252</sup> Ebenda;

<sup>253</sup> Ebenda;

<sup>254</sup> Ebenda;

<sup>255</sup> Ebenda;

<sup>256</sup> Ebenda;

<sup>257</sup> Ebenda;

<sup>258</sup> Ebenda;

<sup>259</sup> Ebenda;

Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder eine Geldstrafe.<sup>260</sup> In besonders schweren Fällen beträgt die Freiheitsstrafe mind. 6 Monate bis maximal 10 Jahre.<sup>261</sup> Geringere Freiheitsstrafen bis zu einem Jahr, in speziellen Fällen bis zu zwei Jahren, können auf Bewährung ausgesetzt werden.<sup>262</sup>

Zwischen Geldstrafe und Bußgeld ist zu unterscheiden, da Letzteres bei leichtfertigen Steuerverkürzungen herangezogen werden kann.<sup>263</sup>

Steuerhinterziehung kann unter der Voraussetzung einer Freiheitsstrafe von mind. einem Jahr auch Nebenfolgen nach sich ziehen.<sup>264</sup> Zu diesen zählen beispielsweise die Einschränkung des passiven Wahlrechts und der Amtsfähigkeit für zwei bis fünf Jahre.<sup>265</sup> Des Weiteren besteht die Möglichkeit der Einziehung von Tatmitteln oder einer Geldbuße gegen jur. Personen oder gegen eine Personenvereinigung, welche als solche nicht bestraft werden können.<sup>266</sup>

Die Höhe der Strafzumessung ist eine Frage des Einzelfalls und hängt von einer Vielzahl individueller Kriterien ab.<sup>267</sup>

## 4.2 Arten der Umsatzsteuerhinterziehung

Täter haben sich in den vergangenen Jahren mehrere Möglichkeiten zunutze gemacht um die Steuerpflicht zu umgehen bzw. um sich ungerechtfertigte Steuervorteile zu erschleichen. Im Folgenden sollen diese veranschaulicht werden.

---

<sup>260</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>261</sup> Ebenda;

<sup>262</sup> Ebenda;

<sup>263</sup> Ebenda;

<sup>264</sup> Ebenda;

<sup>265</sup> Ebenda;

<sup>266</sup> Ebenda;

<sup>267</sup> Vgl. <http://www.steuerdelikt.de/steuerhinterziehung/71-strafzumessung-und-strafmasstabellen-bei-steuerhinterziehung>, verfügbar am 08.07.2011;

#### 4.2.1 Umsatzsteuerkarussellgeschäfte

Durch diese Art der Steuerhinterziehung verliert der Staat jährlich rd. 14 Mrd. € an Steueraufkommen, was deutlich die enorme Schädlichkeit von Umsatzsteuerkarussellen aufzeigt.<sup>268</sup>

Bei Umsatzsteuerkarussellen spricht man von Betrugshandlungen, bei welchen grenzüberschreitende Lieferketten aufgebaut, und unter Ausnutzung der Umsatzsteuerregeln, innergemeinschaftliche Lieferungen und Erwerbe getätigt werden.<sup>269</sup> Der Betrug liegt darin, dass der Vorsteuerabzug geltend gemacht wird, ohne die in der Lieferkette entstehende Umsatzsteuer anzumelden bzw. zu entrichten.<sup>270</sup> Hierfür werden vor allem rasch und einfach zu befördernde Waren, mit einem hohen Wertschöpfungsanteil, etwa Computerteile, Mobiltelefone, hochwertige Fahrzeuge etc. verwendet.<sup>271</sup> Erst die Einführung des EG-Binnenmarktgesetzes aus dem Jahre 1993, und der damit verbundene Wegfall der Einfuhrumsatzsteuer bei grenzüberschreitendem Handel innerhalb der EU ermöglichte die Umsatzsteuerkarussellgeschäfte.<sup>272</sup>

An diesen Betrugshandlungen beteiligen sich sowohl echte Firmen als auch unechte Scheinfirmen, mit dem Ziel, durch entsprechendes Zusammenwirken ungerechtfertigte Umsatzsteuervorteile zu erlangen.<sup>273</sup> Um die Spur der Ware zu verwischen werden möglichst viele inländische Zwischenhändler als künstliche Glieder der Betrugs-kette eingeschaltet.<sup>274</sup>

Die Beteiligten an Karussellgeschäften unterteilen sich in drei Hauptgruppen.<sup>275</sup>

- **Missing Trader**

Bei einem Missing Trader spricht man von einer Scheinfirma bzw. nicht operativen Firma mit Scheinlieferungen, die ihren steuerlichen Verpflichtungen nicht

---

<sup>268</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>269</sup> Ebenda;

<sup>270</sup> Ebenda;

<sup>271</sup> Ebenda;

<sup>272</sup> Ebenda;

<sup>273</sup> Ebenda;

<sup>274</sup> Ebenda;

<sup>275</sup> Ebenda;

nachkommt.<sup>276</sup> Sie stellt immer das erste Glied in der Betrugs-kette nach der Grenze eines EU-Landes dar.<sup>277</sup> Ihr Bestand beschränkt sich oft auf nur wenige Monate, mit dem Zweck, Rechnungen mit Umsatzsteuer-Ausweis zu legen, die dem nachfolgenden Glied den Vorsteuerabzug ermöglichen. Die Verantwortlichen sind in den meisten Fällen nicht greifbar.<sup>278</sup>

- **Buffer Company**

Dies ist der Abnehmer des Missing Traders, welcher in steuerlicher Hinsicht unauffällig ist.<sup>279</sup> In der Regel steigt der Umsatz mit Umsätzen, die außerhalb des tatsächlichen Geschäftszweckes liegen, wobei besagter Anstieg nur für den Zeitraum der Einbindung in die Lieferkette andauert.<sup>280</sup> Die in der Folge hohe Umsatzsteuer wird durch die Vorsteuer aus Rechnungen des vorangegangenen Kettengliedes kompensiert.<sup>281</sup>

- **Distributor**

Hierbei handelt es sich um einen Großhändler, der Direktabnehmer des Produzenten ist.<sup>282</sup> Im Normalfall übernimmt er die Funktion als offizieller Verteiler innerhalb des Mitgliedsstaates und ist das letzte Glied in der Lieferkette.<sup>283</sup> Er realisiert die Umsatzsteuer aus Rechnungen des vorhergehenden Beteiligten und macht einen Vorsteueranspruch geltend.<sup>284</sup> Der Distributor ist steuerlich unauffällig und „unantastbar“.<sup>285</sup> Durch die Erstattung der Umsatzsteuer an ihn kommt es endgültig zur Umsatzsteuerhinterziehung.<sup>286</sup>

Bei einem innergemeinschaftlichen Erwerb erhält das inländische Unternehmen eine Rechnung, auf welcher keine Umsatzsteuer ausgewiesen ist.<sup>287</sup> Die erworbene Ware wird von diesem mit einem Gewinnaufschlag an einen inländischen Abnehmer

---

<sup>276</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>277</sup> Ebenda;

<sup>278</sup> Ebenda;

<sup>279</sup> Vgl. Weismann, Rüdiger, Umsatzsteuer in der Praxis – die wichtigsten Fragen und Fälle, 5. völlig überarbeitete Auflage 2007;

<sup>280</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>281</sup> Ebenda;

<sup>282</sup> Ebenda;

<sup>283</sup> Ebenda;

<sup>284</sup> Ebenda;

<sup>285</sup> Ebenda;

<sup>286</sup> Ebenda;

<sup>287</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;



weiterverkauft.<sup>288</sup> Hierfür fällt Umsatzsteuer an, welche auch auf einer ordnungsgemäßen Rechnung ausgewiesen ist.<sup>289</sup> Die Ware wird vom Empfänger wieder ins EU-Ausland (ohne USt) verkauft, wofür er die in Rechnung gestellte Vorsteuer geltend macht.<sup>290</sup> Insoweit verläuft das Prozedere rechtens, solange der erste inländische Unternehmer die USt an das Finanzamt abführt.<sup>291</sup> In einem Umsatzsteuerkarussell hingegen taucht dieses Unternehmen ab oder meldet Insolvenz an (daher auch die Bezeichnung „Missing Trader“).<sup>292</sup>

Die Straffreiheit der deutschen Umsatzsteuerhinterziehung für Ausländer gem. § 370 Abs. 6 Satz 3 bis 4 AO (und auch umgekehrt) stellte den Auslöser für die Bildung von Unternehmen und übergeordneten Organisationen im EU-Ausland, welche die deutsche Umsatzsteuer organisiert hinterziehen, dar.<sup>293</sup>

Dazu beliefert eine Vielzahl von Missing Tradern unter Ausweis von Umsatzsteuernketten von deutschen Firmen, welche dieselbe Ware nach wiederholtem Unternehmensdurchlauf wieder ins EU-Ausland, und schlussendlich zum ursprünglichen Ausgangslieferanten weiterliefern.<sup>294</sup> Von hier aus durchläuft die Ware abermals, mit dem gleichen Umsatzsteuerhinterziehungseffekt, die Betrugsreihe.<sup>295</sup> Diese Kette kann dieselbe des vorherigen Durchlaufs, oder aber auch eine andere Kette von deutschen oder ausländischen Unternehmen sein.<sup>296</sup>

Auf diese Weise verliert der Staat die USt, während jedoch dem Leistungsempfänger die Vorsteuer bereits erstattet wurde.<sup>297</sup>

Der ausländische Empfänger ist oftmals auch der Lieferant für den Missing Trader, weshalb von einem Karussell gesprochen wird.<sup>298</sup> Aus diesem Grund kann

---

<sup>288</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>289</sup> Ebenda;

<sup>290</sup> Ebenda;

<sup>291</sup> Ebenda;

<sup>292</sup> Ebenda;

<sup>293</sup> Ebenda;

<sup>294</sup> Ebenda;

<sup>295</sup> Ebenda;

<sup>296</sup> Ebenda;

<sup>297</sup> Ebenda;

<sup>298</sup> Ebenda;

tatsächlich vorhandene Ware den Kreislauf beliebig oft durchlaufen.<sup>299</sup> Durch die Beteiligung mehrerer Unternehmen, Staaten oder Bundesländern kann der Ertrag beim Betrug enorm gesteigert werden.<sup>300</sup> Diese Art der Steuerhinterziehung findet oftmals in der organisierten Kriminalität Anwendung.<sup>301</sup>

Das Grundmodell wäre prinzipiell relativ leicht aufzudecken.<sup>302</sup> Die Täter treffen jedoch Vorkehrungen, die ein kurzfristiges Aufdecken des Betruges für die Finanzverwaltung erschweren.<sup>303</sup> Dazu zählen beispielsweise:

- künstliche Verlängerung der Lieferkette, z.T. auch unter Einbezug von Mitarbeitern großer Unternehmen, welche für den Dienst als „Durchlaufstation“ eine geringe „Provision“ erhalten;<sup>304</sup>
- gleichzeitiger Durchlauf von mehreren, unterschiedlich großen Warenkontingenten;<sup>305</sup>
- Teilweise verfügen Täter über Insiderkenntnisse von Verfahrensabläufen innerhalb der Finanzämter;<sup>306</sup>

Bereits nach wenigen Wochen führen die immensen Umsatzvolumina, die durch die Karusselle geschleust werden, zu Vorsteuererstattungen von sechs- bis siebenstelliger Höhe.<sup>307</sup> Nicht nur das Aufdecken der Hintermänner, sondern bereits auch der Zugriff auf die Missing Trader stellt die Finanzverwaltung vor Schwierigkeiten.<sup>308</sup> Hierfür bedarf es des Einsatzes eines bundesweit koordinierten und schnellen Prüfungsteams.<sup>309</sup> In den meisten Fällen handelt es sich bei Missing Tradern um vermögenslose Personen, die als Geschäftsführer einer mit Mindestkapital ausgestatteten GmbH eingesetzt werden, um die entsprechenden Ausgangsrechnungen zu stellen.<sup>310</sup> Bedingt durch deren Finanzlage, begnügen sich diese Personen mit

---

<sup>299</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>300</sup> Ebenda;

<sup>301</sup> Ebenda;

<sup>302</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>303</sup> Ebenda;

<sup>304</sup> Ebenda;

<sup>305</sup> Ebenda;

<sup>306</sup> Ebenda;

<sup>307</sup> Ebenda;

<sup>308</sup> Ebenda;

<sup>309</sup> Ebenda;

<sup>310</sup> Ebenda;

niedrigen Geschäftsführerbezügen und nehmen den Gesetzesverstoß in Kauf.<sup>311</sup> Falls jedoch ein Missing Trader gefasst wird, können die durch ihn verursachten Steuerschäden auf Grund dessen Vermögenslosigkeit nicht beglichen werden.<sup>312</sup> Zudem wird der gefasste Missing Trader von den Hintermännern sofort durch einen neuen ersetzt.<sup>313</sup> Buffer Companies und Distributoren erscheinen durch ihre steuerliche Unauffälligkeit gegenüber der Finanzverwaltung als steuerehrlich, und geben sich in Bezug auf die Karussellgeschäfte ahnungslos.<sup>314</sup>

#### **4.2.2 Scheinrechnungen**

In diesem Falle handelt es sich um Rechnungen, die von einem Unternehmer im Sinne des § 2 UStG an einen anderen Unternehmer gestellt werden, ohne dass eine tatsächliche Warenlieferung oder sonstige Leistung stattfindet.<sup>315</sup> Aus diesem Grund stellen besagte Rechnungen so genannte Schein- oder Gefälligkeitsrechnungen dar.<sup>316</sup> Dadurch soll dem Rechnungsempfänger der Vorsteuerabzug ermöglicht, und die Finanzverwaltung über die Scheinlieferung hinweggetäuscht werden. Diese Form der Steuerstraftaten wird in nicht unerheblichem Ausmaß begangen.<sup>317</sup>

Der Empfänger der Rechnung erfüllt mit der Verwendung von Scheinrechnungen den Tatbestand der Steuerhinterziehung nach § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO.<sup>318</sup> In Bezug auf den Rechnungsaussteller ist im Einzelfall zu unterscheiden, ob er sich entweder der Beihilfe zur Steuerhinterziehung oder einer Mittäterschaft zur Steuerhinterziehung strafbar macht.<sup>319</sup>

Zum Teil werden Rechnungen, in denen die USt gesondert ausgewiesen ist, durch Nichtunternehmer ausgestellt.<sup>320</sup> Ob ein tatsächlicher Leistungsaustausch stattgefunden hat, ist in diesem Fall nicht von Bedeutung, da ein Nichtunternehmer über keine Berechtigung verfügt, Rechnungen mit gesondertem Umsatzsteuerausweis

---

<sup>311</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>312</sup> Ebenda;

<sup>313</sup> Ebenda;

<sup>314</sup> Ebenda;

<sup>315</sup> Ebenda;

<sup>316</sup> Ebenda;

<sup>317</sup> Ebenda;

<sup>318</sup> Ebenda;

<sup>319</sup> Ebenda;

<sup>320</sup> Ebenda;

auszustellen.<sup>321</sup> In der Folge ist es dem Unternehmer nicht gestattet, einen Vorsteuerabzug geltend zu machen.<sup>322</sup> Sollte die Rechnung trotz dessen dafür verwendet werden Vorsteuer abzuziehen, kann dies strafrechtliche Konsequenzen nach sich ziehen.<sup>323</sup>

Handeln Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger gemeinschaftlich widerrechtlich, so sind diese strafrechtlich entsprechend zu beurteilen.<sup>324</sup> Falls der Rechnungsempfänger in Unkenntnis über die Nichtunternehmerschaft des Rechnungsausstellers ist, ist der vorsätzlich handelnde Nichtunternehmer im Hinblick auf seine subjektiven Vorstellungen entweder einer Steuerhinterziehung in mittelbarer Täterschaft und/oder eines Betruges zu Lasten des Rechnungsempfängers schuldig.<sup>325</sup>

Neben den strafrechtlichen Folgen muss der Rechnungsaussteller in beiden vorher genannten Fällen mit weiteren Konsequenzen rechnen.<sup>326</sup> So hat dieser den zu Unrecht ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag nach § 14c Abs. 2 UStG an das Finanzamt zurückzuzahlen, unabhängig davon, ob der Rechnungsempfänger den Vorsteuerabzug geltend gemacht hat oder nicht.<sup>327</sup> Besagter Paragraph dient dazu, das Gleichgewicht von Steuern und Vorsteuerabzügen zu sichern, und Missbräuchen präventiv entgegenzuwirken.<sup>328</sup>

#### **4.2.3 Verlust der Umsatzsteuerfreiheit nach § 4 Nr. 1a UStG infolge „fehlerhafter“ Ausfuhrnachweise**

Im Vorfeld der EU-Osterweiterung stieg der grenzüberschreitende Handel, beispielsweise nach Polen, Tschechien, Slowakei, stark an. Besonders Kleinunternehmer und Gastarbeiter erwerben Ware, die sie bei Heimreisen ins Ausland (Nicht-EU-Staat) bringen, um sich bei späterer Gelegenheit die gezahlte USt erstatten zu lassen.<sup>329</sup>

---

<sup>321</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>322</sup> Ebenda;

<sup>323</sup> Ebenda;

<sup>324</sup> Ebenda;

<sup>325</sup> Ebenda;

<sup>326</sup> Ebenda;

<sup>327</sup> Ebenda;

<sup>328</sup> Ebenda;

<sup>329</sup> Ebenda;

Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen ist u.a. das Vorhandensein eines Ausfuhrnachweises.<sup>330</sup> Er stellt somit eine materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit dar.<sup>331</sup> Die Voraussetzungen müssen aus den Belegen eindeutig und leicht nachprüfbar ersichtlich sein.<sup>332</sup> Die Grenzzollstellen überprüfen die Angaben des vom Antragsteller vorgelegten Belegs.<sup>333</sup> Die Ausfuhr wird auf dem Beleg durch den Vermerk „Ausgeführt“ unter Angabe von Ort, Datum, Unterschrift und Dienstsiegel bestätigt.<sup>334</sup> Nur inhaltlich richtige Belegnachweise ermöglichen die Steuerfreiheit einer Ausfuhrlieferung.<sup>335</sup> Die Ansässigkeit des Abnehmers im Ausland allein ist hierfür nicht ausreichend.<sup>336</sup> Als Exportnachweise werden teilweise auch „fehlerhafte“ Ausfuhrnachweise verwendet.<sup>337</sup> Bei diesen Fehlerhaftigkeiten handelt es sich um Fälschungen, welche von den Händlern in zunehmendem Maße überhaupt nicht, oder nur schwer erkennbar sind.<sup>338</sup>

Zu diesen Fälschungen gehören u.a.:

- die Verwendung gestohlener Dienstsiegel;<sup>339</sup>
- Falschstempelabdrucke, die mittels Computerausdrucken oder Kopierern erstellt wurden;<sup>340</sup>
- die Nutzung von Ausfuhrdokumenten, welche von bestochenen Zollbeamten abgestempelt wurden;<sup>341</sup>

Durch Außenprüfungen oder Umsatzsteuer-Sonderprüfungen können derartige Täuschungen zunehmend aufgedeckt werden.<sup>342</sup> Die aus den Fälschungen resultierenden Steuerverkürzungen sind beträchtlich.<sup>343</sup>

---

<sup>330</sup> Vgl. <http://bvwm.de/Controlling-Lexikon/?articleid=631009>, verfügbar am 09.07.2011;

<sup>331</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>332</sup> Ebenda;

<sup>333</sup> Ebenda;

<sup>334</sup> Ebenda;

<sup>335</sup> Ebenda;

<sup>336</sup> Ebenda;

<sup>337</sup> Ebenda;

<sup>338</sup> Ebenda;

<sup>339</sup> Ebenda;

<sup>340</sup> Ebenda;

<sup>341</sup> Ebenda;

<sup>342</sup> Ebenda;

<sup>343</sup> Ebenda;

#### 4.2.4 Scheinselbständigkeit

Selbständig tätige Personen erzielen Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit im Sinne des § 18 EStG oder aber Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 EStG.<sup>344</sup> Selbständigkeit liegt vor, wenn eine Person nicht an die Weisungen eines Dritten gebunden ist, und auf eigene Rechnung und Gefahr arbeitet.<sup>345</sup> Wer hingegen seine Arbeitskraft schuldet, sprich unter der Leitung des Arbeitgebers steht und dessen Weisungen auszuüben verpflichtet ist, ist nicht selbständig tätig.<sup>346</sup>

Es handelt sich um Scheinselbständigkeit, wenn eine Person zwar auf Grund der Vertragsgestaltung selbständige Dienst- oder Werkleistungen für ein fremdes Unternehmen erbringt, tatsächlich aber nichtselbständige Arbeiten in einem Arbeitsverhältnis leistet.<sup>347</sup> Daraus resultiert, dass Sozialversicherungsbeiträge und Lohnsteuer gezahlt werden müssen.<sup>348</sup>

Wenn der Scheinselbständige in der jährlichen Einkommensteuererklärung die aus selbständiger oder gewerblicher Tätigkeit erzielten Einkünfte angibt, handelt es sich um eine Steuerverkürzung auf Zeit.<sup>349</sup>

Das steuer- bzw. strafrechtliche Problem der Scheinselbständigkeit bezieht sich auf die USt.<sup>350</sup> In dieser Hinsicht wird die Tätigkeit des Mitarbeiters als nichtunternehmerisch gehandelt.<sup>351</sup> Aus diesem Grund greift bei erfolgtem Umsatzsteuerausweis in der Regel § 14c Abs. 2 UStG ein.<sup>352</sup> Der vom Rechnungsempfänger auf Grund der Rechnung des Scheinselbständigen geltend gemachte Vorsteuerabzug ist daher unberechtigt; er begeht damit eine Umsatzsteuerhinterziehung.<sup>353</sup> Nach § 14c Abs. 2 UStG ist der Rechnungsaussteller, wie bereits erwähnt, verpflichtet den

---

<sup>344</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>345</sup> Ebenda;

<sup>346</sup> Ebenda;

<sup>347</sup> Vgl. <http://www.frankfurt-main.ihk.de/recht/themen/arbeitsrecht/scheinselbstaeendigkeit/index.html>, verfügbar am 10.07.2011;

<sup>348</sup> Ebenda;

<sup>349</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>350</sup> Ebenda;

<sup>351</sup> Ebenda;

<sup>352</sup> Ebenda;

<sup>353</sup> Ebenda;

geschuldeten Umsatzsteuerbetrag anzugeben und abzuführen.<sup>354</sup> Im Falle eines Unterlassens macht er sich der Steuerhinterziehung schuldig.<sup>355</sup>

#### 4.2.5 Schwarzarbeit

Schwarzarbeit stellt für Deutschland ein immer schwerwiegenderes Problem dar.<sup>356</sup> Laut einer Studie des Instituts der deutschen Wirtschaft gibt jeder fünfte Deutsche zu, schwarz zu arbeiten, und fast jeder Dritte greift auf Schwarzarbeit zurück.<sup>357</sup> Besonders Privathaushalte sind davon betroffen.<sup>358</sup> So melden 95% der 4,5 Mio. Haushalte, welche eine Haushaltshilfe beschäftigen, diese nicht an.<sup>359</sup> Doch auch Handwerker werden von privaten Haushalten häufig schwarz beauftragt.<sup>360</sup> Dies liegt vor allem daran, dass diese Kosten nur begrenzt steuerlich geltend gemacht werden können.<sup>361</sup> Auf Grund dessen verzeichnen Fiskus und Sozialkassen jährlich Verluste in Höhe von dreistelligen Milliardenbeträgen.<sup>362</sup>

Vom steuerrechtlichen Standpunkt aus liegt Schwarzarbeit vor, wenn eine erwerbswirtschaftliche Betätigung unter Verstoß gegen steuerrechtliche Pflichten ausgeübt wird.<sup>363</sup> Nachbarschafts- oder Selbsthilfe und auch reine Gefälligkeiten ohne Entgelt gelten nicht als Schwarzarbeit.<sup>364</sup> Ob selbständige oder nicht selbständige Schwarzarbeit vorliegt, wird je nach den Umständen des Einzelfalls beurteilt.<sup>365</sup> Handelt es sich um Schwarzarbeit, welche steuerrechtlich in Form der Selbständigkeit auf Basis eines Werk- oder Dienstvertrages erbracht wird, ist der Selbständige u.a. zu einer Umsatzsteuererklärung verpflichtet.<sup>366</sup> Falls er diese nicht bzw. unrichtig abgibt, begeht er Steuerhinterziehung durch Unterlassen bzw. Handel.<sup>367</sup> Bei Abgabe einer unrichtigen Umsatzsteuerjahreserklärung kommt, im Gegensatz zu monatlichen

---

<sup>354</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>355</sup> Ebenda;

<sup>356</sup> Ebenda;

<sup>357</sup> Vgl. <http://www.iwkoeln.de/Publikationen/IWNachrichten/tabid/123/articleid/24312/Default.aspx>, verfügbar am 23.05.2011;

<sup>358</sup> Ebenda;

<sup>359</sup> Ebenda;

<sup>360</sup> Ebenda;

<sup>361</sup> Ebenda;

<sup>362</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>363</sup> Ebenda;

<sup>364</sup> Vgl. <http://www.berlin.de/sen/arbeitschwarzarbeit/schwarz/>, verfügbar am 08.07.2011;

<sup>365</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>366</sup> Ebenda;

<sup>367</sup> Ebenda;

falschen Umsatzsteuervoranmeldungen, ein selbständiger Unrechtsgehalt hinzu;<sup>368</sup> es besteht keine mitbestrafte Nachtat.<sup>369</sup> Steuerverkürzungen, welche durch mehrere unrichtige Voranmeldungen bedingt sind, führen bei unterlassener Jahreserklärung zu einer endgültigen Verkürzung.<sup>370</sup>

Nachstehend folgt die Beschreibung zweier Methoden zur Verschleierung der Schwarzarbeit:<sup>371</sup>

- 1) Ein Unternehmer erklärt nicht alle tatsächlich getätigten Umsätze.<sup>372</sup> Durch die mehrmalige Vergabe der gleichen Rechnungsnummer an unterschiedliche Auftraggeber wird die Überprüfung erschwert.<sup>373</sup> Auch die gezahlten Löhne werden, wie auch die Umsätze, entsprechend anteilig erfasst, wodurch auch die daran gebundenen Abgaben gekürzt werden.<sup>374</sup> Dies erfolgt entweder durch die Verbuchung von € 400,- (geringfügige Beschäftigung nach § 8 Abs. 1 Nr. 1 SGB IV), trotz Erbringung der vollen Arbeitsleistung.<sup>375</sup> Der restliche Lohn wird dann entweder schwarz ausbezahlt, oder aber einzelne Arbeitnehmer werden in der Buchführung gar nicht erfasst und deren Lohn zur Gänze schwarz bezahlt.<sup>376</sup> Dadurch entstehen nicht nur Steuerausfälle im Hinblick auf USt und LSt, sondern auch die Bereiche der Sozialbeiträge, Urlaubskassen und Berufsgenossenschaften erleiden Schäden.<sup>377</sup>
- 2) Der Unternehmer erklärt seine tatsächlich getätigten Umsätze, jedoch die Arbeitnehmer werden nur zum Teil erfasst.<sup>378</sup> Das bedeutet, dass die Mehrzahl der Arbeitnehmer zu 100% schwarz arbeitet, wodurch der Unternehmer 100% Umsatz verzeichnet, dem aber nur ein geringer Teil Betriebsausgaben gegenüber steht.<sup>379</sup> Somit hätte er einen zu hohen Gewinn zu erklären.<sup>380</sup> Um dem

---

<sup>368</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>369</sup> Ebenda;

<sup>370</sup> Ebenda;

<sup>371</sup> Ebenda;

<sup>372</sup> Ebenda;

<sup>373</sup> Ebenda;

<sup>374</sup> Ebenda;

<sup>375</sup> Ebenda;

<sup>376</sup> Ebenda;

<sup>377</sup> Ebenda;

<sup>378</sup> Ebenda;

<sup>379</sup> Ebenda;

<sup>380</sup> Ebenda;



entgegenzuwirken, bedient er sich so genannter „Abdeckrechnungen“.<sup>381</sup> Diese fingierten Subunternehmerleistungen reduzieren den Gewinn auf ein Minimum.<sup>382</sup> Neben den unter Punkt 1) erwähnten Folgen macht sich der Unternehmer in diesem Fall auch noch des unberechtigten Vorsteuerabzugs aus den vorge-täuschten Subunternehmerleistungen schuldig.<sup>383</sup>

### 4.3 Wirtschaftliche Auswirkungen auf den Staat

Anhand der vielfältigen, zuvor geschilderten Arten der Umsatzsteuerhinterziehung, wird die daraus resultierende Bedrohung für den Staat ersichtlich.<sup>384</sup> Dem Fiskus entgehen jährliche Steuereinnahmen in zweistelliger Milliardenhöhe.<sup>385</sup>

So verzeichnete die Bundesrepublik Deutschland bereits im Jahre 2003 folgende Verluste:

Karussellgeschäfte	€ 6,5 Mrd.
Gründungstäter	€ 1 Mrd.
Rechnungsfälschung	€ 1 Mrd.
Schattenwirtschaft	€ 11,65 Mrd.
<b>Summe</b>	<b>€ 20,15 Mrd.</b>

Tabelle 3: Umsatzsteuerausfälle in Deutschland im Jahr 2003<sup>386</sup>

Insbesondere in Zeiten wirtschaftlicher Krisen wird die Notwendigkeit der Bekämpfung der Steuerhinterziehung verdeutlicht.<sup>387</sup> Um Steuerstraftaten entgegen zu wirken haben Bund und Länder bereits eine Vielzahl von Maßnahmen eingeführt.<sup>388</sup>

<sup>381</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>382</sup> Ebenda;

<sup>383</sup> Ebenda;

<sup>384</sup> Ebenda;

<sup>385</sup> Ebenda;

<sup>386</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>387</sup> Ebenda;

<sup>388</sup> Ebenda;

### 4.3.1 Die Problematik des Allphasensystems

Wie bereits erwähnt, wird die Umsatzsteuer auf jeder Produktions- und Handelsstufe für sonstige Lieferungen und Leistungen in Rechnung gestellt.<sup>389</sup> Ein Unternehmer, welcher steuerpflichtige Umsätze erzielt, ist berechtigt, die in Rechnung gestellte Vorsteuer von der Umsatzsteuer abzuziehen.<sup>390</sup> Durch den Vorsteuerabzug kann der Fiskus zwar kein Steueraufkommen verzeichnen, es entsteht jedoch zwischen den beteiligten Unternehmen und dem Finanzamt ein Kreislauf von millionenfachen Buchungen und Zahlungen.<sup>391</sup> Von der Steuerlast befreit sind, wie bereits erläutert, grenzüberschreitende Lieferungen.<sup>392</sup> Hier findet die Besteuerung im Empfängerland mittels des innergemeinschaftlichen Erwerbs statt.<sup>393</sup> Diese Erwerbsteuer wird jedoch vom Empfänger als Vorsteuer geltend gemacht.<sup>394</sup> Die Finanzämter sind allerdings nur selten in der Lage, die zu Unrecht ausbezahlte Vorsteuer wieder zurückzufordern.<sup>395</sup> Das Umsatzsteuersystem, oder oftmals auch „Nullsummenspiel“ genannt, verursacht einen enormen Verwaltungsaufwand.<sup>396</sup> Die sich ergebenden Zinseffekte und Missbrauchsgefahren sind vor allem bei grenzüberschreitenden Umsätzen, welche zur Hinterziehung benutzt werden, immens.<sup>397</sup> Die Mittel der Zusammenarbeit nationaler Verwaltungen reicht erfahrungsgemäß nicht aus, um Missbräuche schnell und effizient zu vermeiden.<sup>398</sup>

### 4.3.2 Bedeutung der Steuergerechtigkeit

Steuergerechtigkeit ist die Bezeichnung für das Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit.<sup>399</sup> Das bedeutet, dass die individuelle Leistungsfähigkeit bei der Ermittlung der Steuern heranzuziehen ist.<sup>400</sup>

---

<sup>389</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>390</sup> Ebenda;

<sup>391</sup> Ebenda;

<sup>392</sup> Ebenda;

<sup>393</sup> Ebenda;

<sup>394</sup> Ebenda;

<sup>395</sup> Ebenda;

<sup>396</sup> Ebenda;

<sup>397</sup> Ebenda;

<sup>398</sup> Ebenda;

<sup>399</sup> Vgl. <http://www.cecuc.de/lexikon/steuern/200-steuergerechtigkeit.htm>, verfügbar am 09.07.2011;

<sup>400</sup> Ebenda;

Die Hauptschädlichkeit der Steuerhinterziehung liegt in der von ihr hervorgerufenen Ungleichmäßigkeit der Besteuerung.<sup>401</sup> Zudem stellt die demoralisierende Wirkung ein weiteres Problem dar.<sup>402</sup> Insbesondere im gewerblichen Sektor werden diese beiden Faktoren durch ungerechtfertigte Wettbewerbsvorteile deutlich.<sup>403</sup> So ermöglichten diese einigen Unternehmen die Durchführung zusätzlicher Investitionen, wodurch Konkurrenten ausgestochen werden konnten.<sup>404</sup>

In Anbetracht der Tatsache, dass Steuerhinterziehung für Selbständige, Kapitaleinkommensbezieher und im kriminellen Bereich möglich ist, und diese faktisch toleriert wird, wird deutlich, dass es sich hierbei um ein enormes Umverteilungsprogramm von Ehrlichen zu Kriminellen, von abhängig Beschäftigten zu Selbständigen und von Lohneinkommensbeziehern zu Kapitaleinkommensbeziehern handelt.<sup>405</sup> Das bedeutet, dass die Steuersätze ohne die Steuerhinterziehung noch mehr sinken könnten als durch bisherige Steuerreformen.<sup>406</sup> Da hohe Steuersätze zu Steuerhinterziehung führen, und Steuerhinterziehung hohe Steuersätze nötig macht, wird das Thema z.B. durch die Frage der Rechtsstaatlichkeit tabuisiert.<sup>407</sup>

#### **4.3.3 Steuergerechtigkeit und Rechtsstaatlichkeit**

Auf Grund der mangelnden Durchsetzung des Steuerrechts wird die Steuermoral und somit auch die Autorität der Rechtsstaates im Allgemeinen untergraben.<sup>408</sup> Es besteht die Gefahr, dass sich Steuerhinterziehung zu einem Kavaliersdelikt entwickelt, und man sich dessen sogar rühmen darf.<sup>409</sup>

Die ungerechte Umverteilungswirkung stellt eine Gefährdung für das Vertrauen in den Rechtsstaat dar. Insbesondere deshalb, weil gleiches Recht für alle in Deutschland bei der derzeitigen Besteuerung ein fernes Ideal ist.<sup>410</sup> Ein weiteres

---

<sup>401</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>402</sup> Ebenda;

<sup>403</sup> Ebenda;

<sup>404</sup> Ebenda;

<sup>405</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>406</sup> Ebenda;

<sup>407</sup> Ebenda;

<sup>408</sup> Ebenda;

<sup>409</sup> Ebenda;

<sup>410</sup> Ebenda;

Problem liegt darin, dass aufgedeckte Steuerhinterziehungsfälle von den Steuerbehörden nicht zur Gänze durchgesetzt werden können.<sup>411</sup> Hier bestehen jedoch starke regionale Unterschiede.<sup>412</sup> So haben manche Steuerfahndungsstellen eine Realisierungsquote von über 78%.<sup>413</sup> Des Weiteren ist dies auch stark branchenabhängig.<sup>414</sup> Unter Betrachtung der Arbeit der Steuerfahndungsstellen ergeben sich innerhalb bestimmter Berufsgruppen zyklische Bewegungen.<sup>415</sup> In der Baubranche ist die Realisierungsquote in Prüfungsfällen am geringsten.<sup>416</sup> Mit annähernd 100% ist sie im Bereich Kapitalvermögen am höchsten.<sup>417</sup> Das Ergebnis eines Vergleiches zwischen Steuerschuldner und Finanzamt beträgt meist nur ein Drittel der Steuerschuld, die eigentlich abzuführen wäre.<sup>418</sup> Selbst die Aufdeckung von Straftaten kann die abschreckende Wirkung der Steuerprüfung und –fahndung oftmals nicht gewährleisten.<sup>419</sup> Auf Grund der Aussichtslosigkeit hinsichtlich vieler Ermittlungen haben die Finanzbehörden selbst sogar häufig vom Ideal der Durchsetzung Abstand genommen.<sup>420</sup>

Ein weiteres Problem für den Rechtsstaat stellt die Tatsache dar, dass zahlreiche, von der Steuerfahndung erstmals aufgedeckte Straftaten durch schlechte Zusammenarbeit mit den Staatsanwaltschaften nicht vor der Verjährung weiterverfolgt werden können.<sup>421</sup> Vor allem in den Bereichen der Geldwäsche und der organisierten Kriminalität geht die Unzulänglichkeit bei der Durchsetzung des Steuerrechts weit über das eigentliche Steuerrecht hinaus.<sup>422</sup>

Die Amnestie für Steuer-„Flüchtlinge“ in vielen Staaten anlässlich der Euro-Einführung verdeutlicht dies.<sup>423</sup> Besagte Amnestie-Regelungen verzichten nicht nur auf die Bestrafung der Straftäter, sondern auch auf einen Großteil der Nachzahlung

---

<sup>411</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>412</sup> Ebenda;

<sup>413</sup> Ebenda;

<sup>414</sup> Ebenda;

<sup>415</sup> Ebenda;

<sup>416</sup> Ebenda;

<sup>417</sup> Ebenda;

<sup>418</sup> Ebenda;

<sup>419</sup> Ebenda;

<sup>420</sup> Ebenda;

<sup>421</sup> Ebenda;

<sup>422</sup> Ebenda;

<sup>423</sup> Ebenda;

der Steuerschuld.<sup>424</sup> Die fiskalischen Gründe stehen hier im Gegensatz zu dem rechtsstaatlichen Effekt, da sich Illegalität somit nachträglich rechnet.<sup>425</sup> Die Folge ist ein immenser Vertrauensschaden für den Rechtsstaat.<sup>426</sup> Dies macht auch das am 01.01.2004 in Kraft getretene Gesetz zur Förderung der Steuerehrlichkeit erkennbar.<sup>427</sup>

Es besteht ein Interessenskonflikt zwischen Wirtschaftsförderung und Durchsetzung des Steuerrechts, aber auch zwischen dem fiskalischen Interesse der Erzielung eines bestimmten Aufkommens, und der rechtsstaatlichen Notwendigkeit, das Steuerrecht gleichmäßig durchzusetzen.<sup>428</sup> Dieser Umstand erfordert eine systematische Abgabentrennung.<sup>429</sup> Des Weiteren bedarf es einer größeren Unabhängigkeit der Steuerbehörden und einer Kontrolle ihrer Arbeit durch den Rechnungshof.<sup>430</sup>

Um der Umsatzsteuerhinterziehung entgegenzuwirken wurde eine Vielzahl von Maßnahmen eingeführt, welche Im folgenden Kapitel näher behandelt werden.

---

<sup>424</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>425</sup> Ebenda;

<sup>426</sup> Ebenda;

<sup>427</sup> Ebenda;

<sup>428</sup> Ebenda;

<sup>429</sup> Ebenda;

<sup>430</sup> Ebenda;

## **5 Controlling-System der Finanzverwaltung zur Bewältigung der Umsatzsteuerhinterziehung**

Die schwerwiegenden Konsequenzen der Umsatzsteuerhinterziehung für die Volkswirtschaft zwingen den Staat zu Maßnahmen und Strategien um dieses Problem zu bewältigen. Zunächst wird auf die gesetzgeberischen Maßnahmen, und im Anschluss auf die organisatorischen eingegangen.

### **5.1 Gesetzgeberische Maßnahmen zur Bewältigung der Umsatzsteuerhinterziehung**

Die bereits getroffenen gesetzlichen Regelungen, wie beispielsweise das Einsichtsrecht in die elektronische Buchführung gem. § 147 Abs. 6 AO, die Umsatzsteuer-nachschau gem. § 27b UStG, das Zollfahndungsregelungsgesetz und das Gesetz zur Intensivierung der Schwarzarbeit leisteten einen großen Beitrag zur Steigerung des Entdeckungsrisikos für Steuerhinterzieher.<sup>431</sup> Eine Vielzahl von Maßnahmen zur Bewältigung des Steuerbetruges wurde von Bund und Ländern bereits umgesetzt.<sup>432</sup> Hierzu gehören etwa:

- bei Neugründungen haben Voranmeldungen monatlich zu erfolgen (im Gründungsjahr und im darauf folgenden Jahr);<sup>433</sup>
- Umsatzsteuer-Nachschau (die Finanzämter können sich ohne vorherige Anmeldung vor Ort einen Eindruck vom Unternehmen verschaffen);<sup>434</sup>
- Vorsteuererstattung gegen freiwillige Sicherheitsleistung;<sup>435</sup>
- auf der Rechnung des leistenden Unternehmers ist die Steuernummer anzugeben;<sup>436</sup>
- bösgläubige Unternehmer haften für schuldhaft nicht abgeführte Umsatzsteuer;<sup>437</sup>
- Vereinfachung bei der Zusammenarbeit mit anderen EU-Mitgliedsstaaten (die Anhörung vor Weitergabe von USt-Informationen ins Ausland entfällt;

---

<sup>431</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>432</sup> Ebenda;

<sup>433</sup> Ebenda;

<sup>434</sup> Ebenda;

<sup>435</sup> Ebenda;

<sup>436</sup> Ebenda;

<sup>437</sup> Ebenda;

ausländische Bedienstete können bei Prüfungen ohne Begründung eines eigenen Prüfungsrechtes hinzugezogen werden; Erleichterung beim innergemeinschaftlichen Informationsaustausch beim Erwerb neuer Fahrzeuge);<sup>438</sup>

- gewerbs- oder bandenmäßige Steuerhinterziehung wird als Verbrechen qualifiziert;<sup>439</sup>
- die vorsätzliche Nichtbezahlung der USt wird als Ordnungswidrigkeit (Grundtatbestand) geahndet;<sup>440</sup>
- Ahndung der gewerbs- oder bandenmäßigen Nichtbezahlung der USt als Straftat;<sup>441</sup>
- neue Aufgaben werden auf das Bundesamt für Finanzen übertragen (Koordinierung von Umsatzsteuerprüfungen; Zusammenführen und Auswerten umsatzsteuerlich erheblicher Informationen zur Identifizierung prüfungswürdiger Sachverhalte; elektronisch angebotene Dienstleistungen zur Sicherstellung der Umsatzbesteuerung werden durch die Länder beobachtet);<sup>442</sup>

### **5.1.1 Bauabzugssteuer §§ 48 ff EStG**

Hierbei handelt es sich um ein Steuerabzugsverfahren für die Baubranche, welches zur Sicherung von Steueransprüchen bei Bauleistungen eingeführt wurde.<sup>443</sup> Dieses Gesetz zur Eindämmung illegaler Betätigung im Baugewerbe trat am 30.08.2001 in Kraft.<sup>444</sup>

Somit sind alle Unternehmer und juristischen Personen des öffentlichen Rechts seit dem 01.01.2002 grundsätzlich zu einem 15%-igen Steuerabzug für sämtliche Zahlungen für Bauleistungen im Inland verpflichtet.<sup>445</sup> Der Steuerbetrag ist an das jeweils zuständige Finanzamt abzuführen.<sup>446</sup>

---

<sup>438</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>439</sup> Ebenda;

<sup>440</sup> Ebenda;

<sup>441</sup> Ebenda;

<sup>442</sup> Ebenda;

<sup>443</sup> Vgl. <http://www.steuerlinks.de/steuerlexikon/lexikon/bauabzugssteuer.html>, verfügbar am 08.07.2011;

<sup>444</sup> Ebenda;

<sup>445</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>446</sup> Ebenda;

Der Steuerabzug kommt nur unter folgenden Voraussetzungen nicht zur Anwendung:

- dem Leistungsempfänger liegt eine gültige Freistellungsbescheinigung vor;<sup>447</sup>
- im laufenden Jahr wird die Zahlung an den Leistenden € 5.000,- bzw. € 15.000,- voraussichtlich nicht übersteigen;<sup>448</sup>
- der Leistungsempfänger vermietet nicht mehr als zwei Wohnungen, und die Bauleistungen werden für diese Wohnungen erbracht;<sup>449</sup>

In der Praxis wird die Bauabzugssteuer jedoch nur in den seltensten Fällen durchgeführt.<sup>450</sup> Der Grund hierfür liegt in der Tatsache, dass Unternehmen fast ausschließlich mit Freistellungsbewilligungen arbeiten, da damit auch eine Begrenzung des Verwaltungsaufwandes bezweckt werden soll.<sup>451</sup> Sehr häufig machen die Unternehmen die Auftragsvergabe von Bauleistungen sogar von der Vorlage einer Freistellungsbescheinigung abhängig.<sup>452</sup> Infolge dessen kann das Finanzamt, trotz eventuell vorhandener Steuerrückstände, die Ausstellung einer Freistellungsbewilligung nur äußerst selten verweigern, da die Ablehnung einer Gewerbeunter-sagung gleichzustellen wäre.<sup>453</sup> Der Bescheid kann für eine bestimmte Zeit, maximal für drei Jahre oder auch für bestimmte Aufträge ausgestellt werden.<sup>454</sup> Diejenigen Einzelfälle, welche die Steuer tatsächlich abzuführen haben, beklagen einen enormen Liquiditätsverlust und befürchten eine daraus resultierende Beeinträchtigung ihrer Wettbewerbsfähigkeit.<sup>455</sup>

---

<sup>447</sup> Vgl. [http://www.lexsoft.de/cgi-bin/lexsoft/tk\\_sec.cgi?t=131025219016840811&sessionID=962868544903584379&source=link&highlighting=off&templateID=document&chosenIndex=UAN\\_nv\\_1005&xid=153992,0](http://www.lexsoft.de/cgi-bin/lexsoft/tk_sec.cgi?t=131025219016840811&sessionID=962868544903584379&source=link&highlighting=off&templateID=document&chosenIndex=UAN_nv_1005&xid=153992,0), verfügbar am 10.07.2011;

<sup>448</sup> Ebenda;

<sup>449</sup> Ebenda;

<sup>450</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>451</sup> Ebenda;

<sup>452</sup> Ebenda;

<sup>453</sup> Ebenda;

<sup>454</sup> Vgl. <http://www.steuertipps.de/lexikon/bauabzugssteuer-freistellung>, verfügbar am 03.07.2011

<sup>455</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;



### 5.1.2 Bekämpfung der Schwarzarbeit

Die Personalkosten im Reinigungsgewerbe machen laut Erkenntnissen der Finanzkontrolle Schwarzarbeit und der Gerichte bis zu 70% des Firmenetats aus.<sup>456</sup> Diese Tatsache verleitet viele Unternehmer dazu, die Sozialabgaben nicht abzuführen.<sup>457</sup> Die Steuerfahnder können im Hinblick auf dieses Problem jedoch nur geringe Erfolge verzeichnen.<sup>458</sup> Der Grund hierfür ist der hohe Ermittlungsaufwand, der die Hälfte der Arbeitszeit in Anspruch nimmt, was dazu führt, dass Täter und Geld bei Zugriff bereits meist verschwunden sind.<sup>459</sup>

Die Bekämpfung der Schwarzarbeit obliegt, mit etwa 5.000 Beschäftigten, bisher auf Bundesebene der Bundesanstalt für Arbeit und der Zollverwaltung.<sup>460</sup>

Die Behörden der Zollverwaltung sind gem. § 2 Abs. 1 Nr. 1-5 SchwarzArbG zuständig für:<sup>461</sup>

- die Prüfung der Erfüllung der sich ergebenden Pflichten nach § 28a des Vierten Buches Sozialgesetzbuch;<sup>462</sup>
- die Prüfung des Beziehens von Sozialleistungen;<sup>463</sup>
- die Prüfung der Angaben von Arbeitgebern, die für Sozialleistungen nach dem Dritten Buch Sozialgesetzbuch erheblich sind;<sup>464</sup>
- die Prüfung der Erlaubnis zur Arbeitsaufnahme und der Arbeitsbedingungen von Ausländern;<sup>465</sup>
- die Prüfung der Einhaltung der Arbeitsbedingungen nach dem ArbNEntG;<sup>466</sup>

---

<sup>456</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>457</sup> Ebenda;

<sup>458</sup> Ebenda;

<sup>459</sup> Ebenda;

<sup>460</sup> Ebenda;

<sup>461</sup> Ebenda;

<sup>462</sup> Vgl.

[http://www.zoll.de/e0\\_downloads/a1\\_vorschriften/a0\\_gesamtliste\\_gesetze/intensiv\\_bekaempf\\_schwarzarb.pdf](http://www.zoll.de/e0_downloads/a1_vorschriften/a0_gesamtliste_gesetze/intensiv_bekaempf_schwarzarb.pdf), verfügbar am 10.07.2011;

<sup>463</sup> Ebenda;

<sup>464</sup> Ebenda;

<sup>465</sup> Ebenda;

<sup>466</sup> Ebenda;

Nach § 8a SGB IV sind die Zollbehörden im Falle geringfügiger Beschäftigung auch für Pivathaushalte zuständig.<sup>467</sup> Die Verantwortung für die Prüfung der Erfüllung steuerlicher Pflichten liegt bei den Landesfinanzbehörden.<sup>468</sup>

Unterstützung bei der Ausführung ihrer Aufgaben gem. § 2 Abs. 2 SchwarzArbG erhalten die Zollbehörden von weiteren Behörden, unter anderem von den Finanzbehörden, der Bundesagentur für Arbeit, den Einzugsstellen für den Gesamtversicherungsbeitrag und den Sozialversicherungsträgern.<sup>469</sup> Die jeweiligen Behörden sind dazu verpflichtet, sich gegenseitig in Kenntnis zu setzen, und einander die erforderlichen Informationen, inklusive personenbezogener Daten zu übermitteln (§ 6 Abs. 1 SchwarzArbG).<sup>470</sup> Somit lässt die Durchführung gerichtlicher oder behördlicher Verfahren, welche die Bekämpfung illegaler Beschäftigung zum Ziel haben, erforderlichenfalls die Weitergabe von an sich dem Steuergeheimnis unterliegenden Verhältnissen der betroffenen Personen, unter den Behörden zu (§ 31a Abs. 1 AO).<sup>471</sup>

Zur Durchführung der Prüfungen laut § 2 Abs. 1 SchwarzArbG sind die Behörden der Zollverwaltung, und die Stellen, von welchen sie Unterstützung erhalten, berechtigt, die Geschäftsräume und Grundstücke des Arbeitgebers oder Auftraggebers von selbständigen Personen zu betreten.<sup>472</sup> Im Zuge dessen können sie Informationen von den dort beschäftigten Personen in Bezug auf deren Tätigkeit einholen.<sup>473</sup> Zudem haben sie die Befugnis in mitgeführte Unterlagen einzusehen, welche Aufschluss über Umfang, Art oder Dauer der Tätigkeiten geben können.<sup>474</sup>

§ 4 Abs. 3 SchwarzArbG erlaubt den Behörden der Zollverwaltung bei privaten Auftraggebern in Rechnungen über Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken einzusehen.<sup>475</sup>

---

<sup>467</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>468</sup> Ebenda;

<sup>469</sup> Ebenda;

<sup>470</sup> Ebenda;

<sup>471</sup> Ebenda;

<sup>472</sup> Vgl. [http://www.hensche.de/Rechtsanwalt\\_Arbeitsrecht\\_Gesetze\\_SchwarzarbG\\_p3.html](http://www.hensche.de/Rechtsanwalt_Arbeitsrecht_Gesetze_SchwarzarbG_p3.html), verfügbar am 10.07.2011;

<sup>473</sup> Ebenda;

<sup>474</sup> Ebenda;

<sup>475</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

Dies korrespondiert mit der Rechnungsausstellungspflicht des Auftraggebers in diesen Fällen (§ 14 Abs. 2 UStG), und der Rechnungsaufbewahrungspflicht des privaten Leistungsempfängers (§ 14b Abs. 1 S. 5 UStG).<sup>476</sup>

Die erwähnten Verwaltungen auf gleicher gesetzlicher Grundlage haben in den vergangenen Jahren unterschiedliche Ansätze zur Verfolgung wahrgenommen.<sup>477</sup> So spezialisiert sich die Zollverwaltung hauptsächlich auf den Auftraggeber und die Verfolgung von Straftaten, mit dem Ergebnis, dass 315.000 Ermittlungsverfahren wegen Ordnungswidrigkeiten eingeleitet wurden, und Bußgeld- und Verwarnungsfestsetzungen in Höhe von € 127,5 Mio. erfolgten.<sup>478</sup> Außerdem wurden 11.300 Ermittlungsverfahren wegen des Verdachts einer Straftat eröffnet.<sup>479</sup>

All diesen Maßnahmen zum Trotz konnte kein Unrechtsbewusstsein für Schwarzarbeit in der Bevölkerung geschaffen werden.<sup>480</sup> Sie entwickelte sich zum Massenphänomen und gilt nach wie vor als Kavaliersdelikt.<sup>481</sup>

Am 01.08.2004 wurde das bisher geltende Schwarzarbeitsgesetz durch das Gesetz zur Intensivierung der Bekämpfung der Schwarzarbeit ersetzt.<sup>482</sup> Die wesentlichen Punkte beinhalten eine erstmalige, umfassende Darstellung der Erscheinungsformen der Schwarzarbeit in einem Gesetz, die Zusammenfassung von Kontrollregelungen aus diversen Vorschriften und die Erweiterung der Prüf- und Kontrollrechte der Zollverwaltung.<sup>483</sup> Zusätzlich fand eine Schließung bisher bestehender Strafbarkeitslücken durch die Einführung neuer Straftatbestände statt.<sup>484</sup> Zur Durchführung des Gesetzes wurde von der Zollverwaltung (Arbeitsbereich Finanzkontrolle Schwarzarbeit) eine zentrale Prüfungs- und Ermittlungsdatenbank gem. §§ 16 SchwarzArbG ff. installiert.<sup>485</sup> Die Verwendung dieser Daten beschränkt sich auf Zwecke der

---

<sup>476</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>477</sup> Ebenda;

<sup>478</sup> Ebenda;

<sup>479</sup> Ebenda;

<sup>480</sup> Ebenda;

<sup>481</sup> Ebenda;

<sup>482</sup> Ebenda;

<sup>483</sup> Ebenda;

<sup>484</sup> Ebenda;

<sup>485</sup> Ebenda;

Prävention, Prüfung, Ermittlung und Ahndung von Schwarzarbeit und illegaler Beschäftigung.<sup>486</sup>

Bei der Nichtanmeldung von geringfügig Beschäftigten in Privathaushalten, welche pauschal besteuert werden, findet jedoch keine strafrechtliche Verfolgung statt.<sup>487</sup>

Neben der Verfolgung als Straftaten oder Ordnungswidrigkeiten zieht Schwarzarbeit noch weitere Konsequenzen nach sich, denn es besteht eine Haftung für Steuer- und Beitragsschulden.<sup>488</sup> Im Baugewerbe kommt auch ein gesetzlicher Ausschluss von öffentlichen Aufträgen hinzu.<sup>489</sup> Schließlich besteht eine Haftung des Unternehmers im Bereich der Unfallversicherung.<sup>490</sup>

Da Schwarzarbeit nunmehr eine Straftat, und nicht wie bisher eine Ordnungswidrigkeit darstellt, kann der Schwarzarbeiter von seinem Aussageverweigerungsrecht Gebrauch machen, um sich nicht selbst belasten zu müssen.<sup>491</sup> Die Hintermänner, welche Schwarzarbeiter anheuern, sind jedoch nur selten greifbar.<sup>492</sup>

### **5.1.3 Das Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz**

Das Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz zur Bekämpfung des Missbrauchs im Bereich der Umsatzsteuer trat am 01.01.2002 in Kraft.<sup>493</sup> Der Steuerverwaltung soll durch verbesserte Kontrollverfahren ein schnelles, effizientes Handeln ermöglicht werden, wodurch dem Missbrauch der USt entgegengewirkt werden soll.<sup>494</sup> Des Weiteren zielt dieses Gesetz auf ein koordiniertes Vorgehen sowohl in Deutschland, als auch in anderen EU-Mitgliedsstaaten mit neuen Methoden der Zusammenarbeit

---

<sup>486</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>487</sup> Ebenda;

<sup>488</sup> Ebenda;

<sup>489</sup> Ebenda;

<sup>490</sup> Ebenda;

<sup>491</sup> Ebenda;

<sup>492</sup> Ebenda;

<sup>493</sup> Vgl.

[http://www.bvsi.de/recht/text\\_01.php?content\\_id=227&rubrik\\_id=125&PHPSESSID=acfc2493de73303fcbc4a130e7aaaac](http://www.bvsi.de/recht/text_01.php?content_id=227&rubrik_id=125&PHPSESSID=acfc2493de73303fcbc4a130e7aaaac), verfügbar am 10.07.2011;

<sup>494</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

zwischen Ländern bzw. dem Bund und den Ländern ab.<sup>495</sup> Das StVVG befasst sich im Wesentlichen mit dem Schutz des Steuerehrlichen vor Wettbewerbsnachteilen, der Erhöhung des Verfolgungsdrucks gegenüber organisierten Umsatzsteuerbetrügern um bestehende Arbeitsplätze zu erhalten und der Sicherung der Steuerbasis in Deutschland inkl. des Schutzes des Umsatzsteueraufkommens.<sup>496</sup>

Um diese Ziele verwirklichen zu können enthält das Gesetz folgende Maßnahmen:

- Durch zeitnahe, umsatzsteuerliche Informationen über die Tätigkeitsaufnahme von Unternehmen sind die Finanzbehörden in der Lage, Phönixfirmen (das sind Firmen, welche systematisch für Umsatzsteuerbetrügereien verwendet werden) zu erkennen und diesen entgegenzuwirken.<sup>497</sup>
- Vorsteuererstattungen erfolgen im Einvernehmen mit den Steuerpflichtigen, in Abhängigkeit von Sicherheitsleistungen, wie beispielsweise Bankbürgschaften.<sup>498</sup> Dadurch sollen Liquiditätsprobleme der Unternehmen bei zeitintensiven Prüfungen im Hinblick auf die Vorsteuerabzugsberechtigung vermieden werden.<sup>499</sup>
- Die Haftungstatbestände wurden erweitert um das Risiko des Steuerausfalls zu minimieren.<sup>500</sup> Infolgedessen besteht gegen jeden Unternehmer ein Anspruch, welcher entweder selbst in Karussellgeschäfte involviert ist, von Betrugsfällen wusste bzw. hätte wissen müssen.<sup>501</sup>
- „Allgemeine Nachschau“ berechtigen die Finanzämter, ohne vorherige Ankündigung, Ermittlungen vor Ort durchführen zu können, die sich auf aktuelle steuerliche Vorgänge im Unternehmen sowie auf steuerpflichtige Personen beziehen.<sup>502</sup>

---

<sup>495</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>496</sup> Ebenda;

<sup>497</sup> Ebenda;

<sup>498</sup> Ebenda;

<sup>499</sup> Ebenda;

<sup>500</sup> Ebenda;

<sup>501</sup> Ebenda;

<sup>502</sup> Ebenda;

- Der unmittelbare Kontakt zwischen inländischen Finanzbehörden mit denen anderer EU-Mitgliedsstaaten ermöglicht eine effektivere Bekämpfung der grenzüberschreitenden Umsatzsteuerhinterziehung, da Auskünfte und Unterlagen ungehindert unter den Behörden ausgetauscht werden können.<sup>503</sup>
- Die Koordination der umsatzsteuerlichen Ermittlungen der Bundesländer und die Veranlassung von Prüfungen fallen in den Verantwortungsbereich des Bundesamtes für Finanzen.<sup>504</sup> Zudem ist es seine Aufgabe, Informationen zusammenzuführen und auszuwerten um prüfungswürdige Sachverhalte identifizieren zu können.<sup>505</sup> Schließlich hat es das Dienstleistungsangebot im Internet zu beobachten und seine Feststellung den Landesfinanzbehörden bekannt zu geben.<sup>506</sup>

Die Regelungen des StVBG betreffen hauptsächlich das UStG, die AO und das StGB. Ersteres wurde in den folgenden Bereichen geändert:<sup>507</sup>

- §§ 14 Abs. 1a UStG, Angabe der Steuernummer in der Rechnung des leistenden Unternehmers;<sup>508</sup>
- § 18 Abs. 2 Satz 4 UStG, für Unternehmensgründer gilt im laufenden und im darauf folgenden Kalenderjahr der Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum;<sup>509</sup>
- § 18f UStG, Einführung des Rechtsinstituts der Sicherheitsleistung bei Vorsteuererstattungen;<sup>510</sup>
- § 25d UStG, Einführung eines neuen Haftungstatbestandes zu Lasten des Leistungsempfängers für schuldhaft nicht abgeführte Umsatzsteuer eines Vorlieferers;<sup>511</sup>

---

<sup>503</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>504</sup> Ebenda;

<sup>505</sup> Ebenda;

<sup>506</sup> Ebenda;

<sup>507</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>508</sup> Vgl. <http://www.hick-steuerberater.de/x/stvbg/Stvbg%20Bundesgesetzblatt%202001%20Teil%20I%20%20S.%203922%20b101074f.pdf>, verfügbar am 10.07.2011;

<sup>509</sup> Ebenda;

<sup>510</sup> Ebenda;

<sup>511</sup> Ebenda;

- §§ 26b und 26c UStG, neu eingeführte Straf- und Bußgeldvorschriften für den Fall nicht rechtzeitig entrichteter USt;<sup>512</sup>
- § 27b UStG, Einfügung einer allgemeinen Umsatzsteuernachschau;<sup>513</sup>

Eine erhebliche Änderung der AO stellt die Einführung eines neuen § 370 AO dar, welcher besagt, dass gewerbs- und bandenmäßige Steuerhinterziehung als Verbrechen gilt, und somit gem. § 261 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 StGB dem Vortatenkatalog der Geldwäsche unterfällt.<sup>514</sup>

Die Änderung des Strafgesetzbuches betrifft § 261 Abs. 1 Satz 3 StGB mit der gesetzlichen Klarstellung des Tatbestandsmerkmals „Gegenstand“ im Sinne des § 261 Abs. 1 Satz 1 StGB für den Bereich der in § 261 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 StGB genannten Vergehen und des § 370a AO.<sup>515</sup>

## 5.2 Organisatorische Maßnahmen zur Bewältigung der Umsatzsteuerkriminalität

Zur Sicherung des Steueraufkommens bedient man sich Regelungen und Maßnahmen, welche im Hinblick auf den Umsatzsteuerbetrug eingeführt, neu gefasst oder um einige organisatorische Neuerungen ergänzt wurden.<sup>516</sup> Hierzu zählen u.a.:

- die Datenbank ZAUBER (Zentrale Datenbank zur Speicherung und Auswertung von Umsatzsteuer-Betrugsfällen und Entwicklung von Risikoprofilen);<sup>517</sup>
- die zentrale Koordinierungsstelle beim Bundesamt für Finanzen;<sup>518</sup>
- die Arbeitseinheit Umsatzsteuerprüfung beim Bundesamt für Finanzen;<sup>519</sup>
- Verbesserungen im Bereich der Amtshilfe;<sup>520</sup>

---

<sup>512</sup> Vgl. <http://www.hick-steuerberater.de/x/stvbg/Stvbg%20Bundesgesetzblatt%202001%20Teil%20I%20%20S.%203922%20b101074f.pdf>, verfügbar am 10.07.2011;

<sup>513</sup> Ebenda;

<sup>514</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>515</sup> Ebenda;

<sup>516</sup> Ebenda;

<sup>517</sup> Ebenda;

<sup>518</sup> Ebenda;

<sup>519</sup> Ebenda;

<sup>520</sup> Ebenda;

- Maßnahmen im Bereich der Umsatzsteuer-Sonderprüfung;<sup>521</sup>
- Einsatz von EDV-Risiko-Management-Systemen;<sup>522</sup>

Nachstehend werden ausgewählte Punkte o.a. Aufzählung näher erläutert.

### 5.2.1 ZAUBER

Schon in den achtziger Jahren erkannte man die Notwendigkeit der Einrichtung eines Mediums, welches einen bundesweiten Informationsaustausch über aufgedeckte Scheinunternehmen für die Finanzämter ermöglichte.<sup>523</sup>

Zu diesem Zweck wurde 1986 die so genannte „Kölner Liste“ eingeführt.<sup>524</sup> Die Aktualisierung dieser Liste erfolgte zwar laufend, die Veröffentlichung fand jedoch nur einmal im Jahr bundesweit statt.<sup>525</sup> Im Jahr 1999 wurde in Nordrhein-Westfalen eine quartalsmäßige Aktualisierung für die Laptops der Außenprüfer, und zudem eine Einstellung in das Intranet eingeführt, um zu einem schnelleren und zeitgemäßen Informationsaustausch zu verhelfen.<sup>526</sup>

Vor allem die erschreckenden Erkenntnisse der Finanzverwaltung im Hinblick auf Karussellgeschäfte führten zu der Forderung zur Installation einer zentralen Datenbank beim BfF.<sup>527</sup> Diese sollte u.a. darauf abzielen, durch frühzeitige Information bundesweit koordiniertes Vorgehen der Finanzverwaltung anzustoßen.<sup>528</sup>

Die Erweiterung der Aufgaben des BfF durch die Einführung des § 5 Abs. 1 Nr. 13 FVG i.V.m. § 88a AO sollte die Erreichung dieses Ziels gewährleisten.<sup>529</sup> Somit obliegt dem BfF u.a. die Verantwortung der zentralen Sammlung und Auswertung der übermittelten Informationen über Betrugsfälle in Bezug auf die USt.<sup>530</sup> Diese

---

<sup>521</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>522</sup> Ebenda;

<sup>523</sup> Ebenda;

<sup>524</sup> Ebenda;

<sup>525</sup> Ebenda;

<sup>526</sup> Ebenda;

<sup>527</sup> Ebenda;

<sup>528</sup> Ebenda;

<sup>529</sup> Ebenda;

<sup>530</sup> Ebenda;



Informationen sind von den Finanzbehörden der Länder bekannt zu geben.<sup>531</sup> Dafür erfolgte beim BfF die Einrichtung einer „Zentralen Datenbank zur Speicherung und Auswertung von Umsatzsteuer-Betrugsfällen und Entwicklung von Risikoprofilen“, auch „ZAUBER“ genannt.<sup>532</sup> Zugreifen können Bedienstete aus den Ländern, zu deren Aufgaben die Betriebsprüfung gehört.<sup>533</sup> Die Verwendung von Internet-Technologien macht neben dem „lesenden“ auch einen „schreibenden“ Zugriff möglich, wodurch die Nutzer in der Lage sind, das Datenmaterial laufend zu aktualisieren.<sup>534</sup> Hiermit sollen die bundesweite Erfassung von Umsatzsteuerbetrügereien und die Unterstützung der Landesfinanzbehörde bei aktuellen Ermittlungen in möglichen Fällen der Umsatzsteuerhinterziehung erreicht werden.<sup>535</sup> Die Auswertung der Daten zielt auf die möglichst rasche Erkennung von Schwerpunkten der Umsatzsteuerhinterziehung, bestimmten Handlungsmustern und Vorgehensweisen ab.<sup>536</sup>

In Abstimmung mit den Landesfinanzbehörden ist das BfF für die Administration der Datenbank und, wie bereits erwähnt, für die Auswertung des Datenbankinhaltes verantwortlich.<sup>537</sup> Auf Grund dessen sollen Risikoprofile entwickelt, und die computerunterstützte Früherkennung von Umsatzsteuerbetrugsfällen gewährleistet werden.<sup>538</sup> Die örtlichen Finanzämter erhalten durch die bekannt gegebenen Risikoprofile künftig Unterstützung bei der Auswahl der zu prüfenden Fälle.<sup>539</sup> Hinsichtlich der Tatsache, dass Umsatzsteuerbetrugsfälle oftmals grenzüberschreitend sind, wäre es sinnvoll, eine derartige Datenbank mit „Online-Zugriff“ zentral für alle EU-Mitgliedsstaaten zu installieren.<sup>540</sup> Allein auf diese Weise besteht die Möglichkeit groß angelegte Strukturen bzw. die Hintermänner der organisierten Umsatzsteuerkriminalität aufdecken zu können.<sup>541</sup>

---

<sup>531</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>532</sup> Ebenda;

<sup>533</sup> Vgl. <http://www.bayernspd-landtag.de/download/050412UStBetr.pdf>, verfügbar am 09.07.2011;

<sup>534</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>535</sup> Ebenda;

<sup>536</sup> Ebenda;

<sup>537</sup> Ebenda;

<sup>538</sup> Ebenda;

<sup>539</sup> Ebenda;

<sup>540</sup> Ebenda;

<sup>541</sup> Ebenda;

Der Inhalt der Datenbank ZAUBER erstreckt sich auf Fälle mit in- und ausländischen Personen bzw. Personengruppen (d.h. natürliche und juristische Personen, Personenzusammenschlüsse), welche in Verbindung mit den folgenden Fallkonstellationen gebracht werden können:<sup>542</sup>

- allgemeiner Umsatzsteuerbetrug,<sup>543</sup>
- Scheinunternehmen,<sup>544</sup>
- Scheinrechnungen,<sup>545</sup>
- hohe Mehrergebnisse.<sup>546</sup>

Ein Vorteil von ZAUBER ist, dass im Außendienst Tätige und mit Laptops ausgestattete Personenkreise im Stande sind, Datenabfragen am jeweiligen Einsatzort durchzuführen.<sup>547</sup> Zuvor müssen die Daten in der Dienststelle per Download transferiert werden.<sup>548</sup>

Erfahrungen mit ZAUBER bis zum 07.12.2003 führten zu folgendem Ergebnis:<sup>549</sup>

Statistiken des BfF im Hinblick auf die Nutzung vom 01.04.2003 bis 30.06.2003 für den Freistaat Sachsen ergaben, dass von insgesamt 3.057 vergebenen Nutzerkennungen lediglich 322 Kennungen aktiv in Verwendung waren.<sup>550</sup> Es erfolgten 1.373 Anmeldungen zur Datenbank mit 2.498 Lesezugriffen auf die Fallebenen.<sup>551</sup> Nur 8 Finanzämter stellten 27 Fälle neu in die Datenbank.<sup>552</sup>

Diese geringe Nutzung lässt sich auf die Tatsache zurückführen, dass technische Mängel zu langen Einwahlzeiten in das Programm ZAUBER und Kennwortabfragen bzw. Maskenaufbauten innerhalb der Datenbank führten.<sup>553</sup>

---

<sup>542</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>543</sup> Ebenda;

<sup>544</sup> Ebenda;

<sup>545</sup> Ebenda;

<sup>546</sup> Ebenda;

<sup>547</sup> Ebenda;

<sup>548</sup> Ebenda;

<sup>549</sup> Ebenda;

<sup>550</sup> Ebenda;

<sup>551</sup> Ebenda;

<sup>552</sup> Ebenda;

<sup>553</sup> Ebenda;

In der Datenbank ZAUBER müssen u.a. sämtliche innergemeinschaftliche Lieferungen von Kraftfahrzeugen mit einem Verkaufspreis ab € 5.000,- erfasst werden.<sup>554</sup> Sind beispielsweise nach der Prüfung eines Autohauses 15 Kraftfahrzeuge einzutragen, muss dies schrittweise für jeweils 2-3 Kraftfahrzeuge erfolgen, da ansonsten die Gefahr besteht, dass Daten eventuell nicht gespeichert werden, oder sich der Computer sogar „aufhängt“.<sup>555</sup>

In anderen Bundesländern ist, im Gegensatz zu Sachsen, das Einlesen der Scheinrechnungen in die Datenbank mit Hilfe eines Scanners möglich.<sup>556</sup> Dadurch ist der Erfassungsaufwand in Sachsen bedeutend höher.<sup>557</sup>

### **5.2.2 Maßnahmenkonzept der Europäischen Kommission**

Im Jahr 2004 schlug die Europäische Kommission vor, sonstige Leistungen (Dienstleistungen) aus anderen Mitgliedsstaaten in Zukunft beim Leistungsempfänger zu versteuern.<sup>558</sup> Dieses so genannte „Reverse Charge-Verfahren“ sollte das Umsatzsteuersystem vor Unterschlagungen und Fehlern schützen, da die Steuer dort errechnet und angemeldet wird, wo sie als Vorsteuer abzugsfähig ist.<sup>559</sup> Es zielt darauf ab, einen Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers, welchen der Leistungserbringer nicht angemeldet oder nicht bezahlt hat, zu vermeiden.<sup>560</sup> Zudem hat es den Vorteil, dass der Verwaltungsaufwand durch diese Vorgehensweise reduziert wird.<sup>561</sup>

Laut der Kommission sollten jedoch sonstige Leistungen, wie beispielsweise grundstücksbezogene und ortsgebundene Leistungen, der öffentliche Verkehr, sportliche und kulturelle Darbietungen und Gaststätten zunächst Ausnahmen darstellen, und

---

<sup>554</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>555</sup> Ebenda;

<sup>556</sup> Ebenda;

<sup>557</sup> Ebenda;

<sup>558</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>559</sup> Ebenda;

<sup>560</sup> Ebenda;

<sup>561</sup> Vgl. <http://www.rechnungswesen-info.de/reverse-charge-verfahren.html>, verfügbar am 10.07.2011;

wie bisher vom Leistungserbringer versteuert werden.<sup>562</sup> Das Verfahren wurde jedoch von 2004 bis zum 01.01.2011 mehrmals erweitert.<sup>563</sup>

Die anderen Mitgliedsstaaten wurden zudem zur effektiveren und reibungsloseren Zusammenarbeit aufgerufen, um Betrugsfällen Einhalt gebieten zu können.<sup>564</sup> Daher wurde die verstärkte Nutzung bereits bestehender Informationsaustausch- und anderer Unterstützungsmechanismen gefordert.<sup>565</sup> Dies sollte durch den Abbau von juristischen und tatsächlichen Hemmnissen im Hinblick auf den Informationsaustausch gewährleistet werden.<sup>566</sup> Der Europäische Rat stimmte einer verstärkten innergemeinschaftlichen behördlichen Kommunikation und Zusammenarbeit durch die Änderung der Amtshilferichtlinie Ende April 2004 zu.<sup>567</sup>

Dem Beschluss zufolge...

- sind Finanzämter mehrerer Staaten zur gleichzeitigen Durchführung abgestimmter Betriebsprüfungen, und zum Austausch der Ergebnisse untereinander berechtigt.<sup>568</sup>
- hat eine Finanzbehörde die Verpflichtung, dem Informationsgesuch eines Mitgliedsstaates so gründlich nachzugehen, als ob die Information für eigene Zwecke benötigt würde.<sup>569</sup>
- darf die Finanzbehörde eines Mitgliedsstaates um Amtshilfe in routinemäßigen Abgabenangelegenheiten, wie etwa der Zustellung eines Bescheids, eines anderen Mitgliedsstaates gebeten werden.<sup>570</sup>

---

<sup>562</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>563</sup> Vgl. <http://www.rechnungswesen-info.de/reverse-charge-verfahren.html>, verfügbar am 10. 07.2011;

<sup>564</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>565</sup> Ebenda;

<sup>566</sup> Ebenda;

<sup>567</sup> Ebenda;

<sup>568</sup> Ebenda;

<sup>569</sup> Ebenda;

<sup>570</sup> Ebenda;

Mit Hilfe der Zentralen Koordinierungsstelle, welche am 01.10.2001 beim Bundesamt für Finanzen eingerichtet wurde, wird die Umsatzsteuer-Sonderprüfung in den Ländern durch den Bund unterstützt.<sup>571</sup> Seit dem 01.01.2003 koordiniert sie Prüfungen der Länder (Umsatzsteuer-Sonderprüfungen und Steuerfahndungsprüfungen) in staaten- und länderübergreifenden Fällen.<sup>572</sup> Im April 2003 wurden die Aufgaben in vollem Umfang wieder auf die Länder übertragen.<sup>573</sup> In staaten- und länderübergreifenden Fällen erhalten sie jedoch Unterstützung durch die Zentrale Koordinierungsstelle.<sup>574</sup>

Im Hinblick auf spontane Auskünfte aus anderen und in andere EU-Mitgliedsstaaten fand eine Verkürzung der Dienstwege statt (vom Bundesamt für Finanzen direkt an die Finanzämter und umgekehrt).<sup>575</sup> In zahlreichen Grenzregionen wurde die Zuständigkeit für den Amtshilfeverkehr hinsichtlich der USt auf die Länder übertragen.<sup>576</sup>

### **5.2.3 Steuerfreistellung aller Leistungs- und Lieferstufen im vorsteuerabzugsberechtigten zwischenunternehmerischen Bereich**

§ 15 Abs. 1 UStG setzt für den Vorsteuerabzug eine Rechnung mit offenem Steuerausweis voraus.<sup>577</sup> Betrugsfällen kann somit entgegengewirkt werden, indem die Zahl der Rechnungen mit offenem Steuerausweis im zwischenunternehmerischen Verkehr durch die Einführung einer Vorstufenbefreiung in Anlehnung an den § 4 Nr. 2 i.V.m. § 8 UStG kenntlich gemacht wird.<sup>578</sup> Infolgedessen konnte eine deutliche Reduzierung der Steuerbefreiung im Bereich der Seeschiff- und der Luftfahrt erreicht werden.<sup>579</sup> Steuerbefreiungen gelten bereits seit der Einführung des Mehrwertsteuersystems, sprich seit dem 01.01.1968.<sup>580</sup> Deren Einführung entsprechend der EU-rechtlichen

---

<sup>571</sup> Vgl. Wirtschafts- und sozialpolitisches Forschungs- und Beratungszentrum der Friedrich-Ebert-Stiftung, Abt. Wirtschaftspolitik; Volkssport Steuerhinterziehung? Für mehr Steuerehrlichkeit und Steuergerechtigkeit, 2003;

<sup>572</sup> Ebenda;

<sup>573</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>574</sup> Ebenda;

<sup>575</sup> Ebenda;

<sup>576</sup> Ebenda;

<sup>577</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>578</sup> Ebenda;

<sup>579</sup> Ebenda;

<sup>580</sup> Ebenda;

Vorgaben sollte zu einer Vermeidung der Vorfinanzierung der Umsatzsteuer und der Erstattung der Vorsteuer führen, da Lieferungen per Schiff und Flugzeug für gewöhnlich von größerem Wert sind.<sup>581</sup>

Die Kernaussage der Vorstufenbefreiung lautet demnach:<sup>582</sup>

„Wo es keine Rechnung mit ausgewiesener Umsatzsteuer gibt, da ist auch kein Vorsteuerabzug und damit kein Betrug möglich.“<sup>583</sup>

Nach dem Mainzer Modell sind Umsätze von Unternehmen an normale vorsteuerabzugsberechtigte Händler und Hersteller von der Steuer befreit.<sup>584</sup> Das Mainzer Modell der Vorstufenbefreiung geht auf Gernot Mittler zurück, weshalb es auch Mittler-Modell genannt wird.<sup>585</sup> Besagte Händler und Hersteller erhalten eine so genannte F-Nummer, welche in einem Register geführt wird.<sup>586</sup> Der leistende Unternehmer hat vorab online abzufragen, ob die Lieferung an den mit Namen und Anschrift bezeichneten Abnehmer steuerfrei erfolgen kann.<sup>587</sup> Für den Fall, dass ein Unternehmer Waren oder Dienstleistungen unter Verwendung der F-Nummer steuerfrei bezogen hat, diese dann aber für Zwecke außerhalb des Unternehmens nutzt, ist eine Art Entnahme zu versteuern. Allein bei Leistungen an Nichtunternehmer oder gegen Barzahlung muss die Umsatzsteuer berechnet und eingezogen werden.<sup>588</sup> Die F-Nummer mindert das Volumen der geschuldeten USt, und das Finanzamt muss keine Vorsteuern mehr an Unternehmer auszahlen, oder von deren Steuerschuld in Abzug bringen.<sup>589</sup> Der Leistungserbringer hat in seiner Umsatzsteuervoranmeldung weiterhin neben den steuerpflichtigen Umsätzen die steuerfreien in einer Summe anzugeben.<sup>590</sup> Der freie Erwerber muss neben seinen Vorsteuern auch die steuerfreien F-Eingangsumsätze erklären.<sup>591</sup> Sonstige Leistungen sind zunächst von der

---

<sup>581</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>582</sup> Ebenda;

<sup>583</sup> Ebenda;

<sup>584</sup> Ebenda;

<sup>585</sup> Vgl. Haffner, Ronald; Endphasensteuer versus Allphasensteuer. Eine systematische Analyse der Reformvorschläge zur deutschen Umsatzsteuer; 2008;

<sup>586</sup> Vgl. Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009;

<sup>587</sup> Ebenda;

<sup>588</sup> Ebenda;

<sup>589</sup> Ebenda;

<sup>590</sup> Vgl. <http://www.ifo.de/portal/pls/portal/docs/1/1195336.PDF>, verfügbar am 09.07.2011;

<sup>591</sup> Ebenda;

Steuerbefreiung ausgenommen.<sup>592</sup> Schwierigkeiten ergeben sich hierbei bzgl. der Abgrenzung zwischen Lieferungen und sonstigen Leistungen.<sup>593</sup>

Im Hinblick auf den innergemeinschaftlichen Warenverkehr entfällt die Beteiligung der Zollbehörde, wodurch die Finanzbehörden für ein ständiges Kontrollverfahren zuständig sind.<sup>594</sup> Dieses Kontrollverfahren soll den Finanzbehörden der Mitgliedsstaaten die Prüfung ermöglichen, ob die in einem Mitgliedsstaat als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung behandelten Umsätze im anderen Mitgliedsstaat als innergemeinschaftlicher Erwerb der Besteuerung unterworfen wurden.<sup>595</sup>

Mit Hilfe eines computerunterstützten Datenaustauschs ist jede nationale Finanzverwaltung in der Lage, unter bestimmten Voraussetzungen, von jeder anderen Finanzverwaltung eines Mitgliedsstaates zu hinterfragen, ob zwischen Unternehmern der jeweiligen Länder eine innergemeinschaftliche Lieferung stattgefunden hat.<sup>596</sup> Des Weiteren können Informationen über den umsatzsteuerlichen Status der am umsatzsteuerlichen Warenverkehr beteiligten Unternehmen ausgetauscht werden.<sup>597</sup> Diese Daten werden in den jeweiligen Datenbanken gespeichert, und lt. § 18a UStG vierteljährlich durch die Zusammenfassende Meldung der Unternehmen gespeist.<sup>598</sup> Die Verwaltung der in Deutschland installierten Datenbank obliegt der Außenstelle Saarlouis des Bundesamts für Finanzen.<sup>599</sup>

Die Befugnisse des Bundesamts für Finanzen erstrecken sich über:

- die Vergabe der USt-IdNr. (§ 27a,5 Abs. 1 Nr. 9 Buchst. a FVG);<sup>600</sup>
- die Umsatzsteuerkontrolle mit Hilfe der von den Landesfinanzbehörden bereitgestellten Informationen (vor allem die Kontrolle des Vorsteuervergütungsverfahrens) gem. § 27a Abs. 2 UStG;<sup>601</sup>

---

<sup>592</sup> Vgl. <http://www.ifo.de/portal/pls/portal/docs/1/1195336.PDF>, verfügbar am 09.07.2011;

<sup>593</sup> Ebenda;

<sup>594</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>595</sup> Ebenda;

<sup>596</sup> Ebenda;

<sup>597</sup> Ebenda;

<sup>598</sup> Ebenda;

<sup>599</sup> Ebenda;

<sup>600</sup> Ebenda;

<sup>601</sup> Ebenda;

- die Verwendung der von den Landesfinanzbehörden übermittelten Daten für Zwecke der Amtshilfe (§ 27a Abs. 2 UStG);<sup>602</sup>
- die Entgegennahme der Zusammenfassenden Meldungen und Speicherung der gemeldeten Daten (§ 18a UStG);<sup>603</sup>
- Datenaustausch mit Finanzbehörden anderer Mitgliedsstaaten (§ 18a UStG);<sup>604</sup>
- Bearbeitung von Einzelauskunftersuchen aus anderen Mitgliedsstaaten, wobei die Ermittlungen den Hauptzollämtern obliegen (§ 18d UStG);<sup>605</sup>
- Bestätigung der Gültigkeit von USt-IdNr., welche von anderen Mitgliedsstaaten erteilt wurden, und auch Namen und Adresse der USt-IdNr.;<sup>606</sup>
- Inhaber der am Warenverkehr beteiligten Unternehmen (§ 18e UStG);<sup>607</sup>

Für die Vergabe einer USt-IdNr. bedarf es der Übermittlung der erforderlichen Angaben über umsatzsteuerlich geführte natürliche und juristische Personen und Personenvereinigungen durch die Landesfinanzbehörden.<sup>608</sup>

Diese Daten dürfen jedoch ausschließlich für die folgenden Zwecke verwendet werden:<sup>609</sup>

- die Erteilung einer USt-IdNr.;<sup>610</sup>
- die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden auf dem Gebiet der indirekten Besteuerung (beispielsweise das Bestätigungsverfahren lt. § 18a UStG);<sup>611</sup>
- für die Umsatzsteuerkontrolle;<sup>612</sup>
- die Amtshilfe zwischen den zuständigen Behörden anderer Staaten in Umsatzsteuersachen;<sup>613</sup>
- Übermittlungen an das Statistische Bundesamt nach § 2a des Statistikregistergesetzes;<sup>614</sup>

---

<sup>602</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>603</sup> Ebenda;

<sup>604</sup> Ebenda;

<sup>605</sup> Ebenda;

<sup>606</sup> Ebenda;

<sup>607</sup> Ebenda;

<sup>608</sup> Ebenda;

<sup>609</sup> Ebenda;

<sup>610</sup> Ebenda;

<sup>611</sup> Ebenda;

<sup>612</sup> Ebenda;

<sup>613</sup> Ebenda;



Das Konzept der Vorstufenbefreiung hat den Vorteil der Entlastung der Unternehmer und der Verwaltung durch den Wegfall etlicher Zahlungsströme.<sup>615</sup> Auf Grund dessen, dass viele Routineprüfungen oft durch die korrekte Rechtsanwendung der Unternehmer ohne Mehrergebnis enden, kann die Umsatzsteuer-Sonderprüfung ihr Hauptaugenmerk auf wirklich prüfungswürdige Fälle legen.<sup>616</sup>

Trotz allem können dadurch zu Unrecht geltend gemachte Vorsteuerabzüge und Betriebsausgabenabzüge durch Unternehmer, welche Gegenstände als Unternehmer erwerben und diese privat nutzen, nicht verhindert werden.<sup>617</sup>

### **5.3 Maßnahmen für die Zukunft**

Neben den bereits beschriebenen Maßnahmen wurden auch etliche andere Regelungen getroffen um dem Umsatzsteuerbetrug entgegenzuwirken. Aller Bemühungen der Staaten zum Trotz können jedoch nur mäßige Erfolge verzeichnet werden. Dies kann auf die schnelle Reaktion der Betrüger, welche innerhalb kürzester Zeit steuerliche Schlupflöcher ausmachen, zurückgeführt werden. Begünstigt werden die kriminellen Machenschaften durch die Komplexität des Umsatzsteuersystems, da es schwer durchschaubar und sehr umfangreich ist. Im Hinblick auf die Einführung neuer Maßnahmen oder Gesetzesänderungen sollte aus diesem Grund darauf geachtet werden, das Umsatzsteuersystem dadurch nicht noch komplexer zu gestalten. Zusätzlich zu diesem Problem können Maßnahmen einen erhöhten Verwaltungsaufwand für Unternehmen darstellen, den einige, zum Teil auch auf illegalem Wege, zu umgehen versuchen. Ein Beispiel hierfür zeigt sich in Bezug auf die Bauabzugssteuer in der Baubranche. Diese wird, wie bereits erläutert, unter bestimmten Voraussetzungen nicht angewendet. Eine davon ist das Vorliegen eines Freistellungsbescheides. Die Auftragsvergabe wird oftmals von einem Freistellungsbescheid abhängig gemacht, was für Unternehmen ohne den Bescheid einen bedeutenden Wettbewerbsnachteil bedeutet. Aus diesem Grund versuchen möglichst viele Unternehmen diesen zu erhalten. Daraus resultieren Steuerverluste

---

<sup>614</sup> Vgl. Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008;

<sup>615</sup> Ebenda;

<sup>616</sup> Ebenda;

<sup>617</sup> Ebenda;

für den Staat. Somit wird deutlich, dass die Bauabzugssteuer in der Praxis ihr Ziel verfehlt hat. Eine Möglichkeit hinsichtlich der Beschränkung der Steuerausfälle wäre, den Freistellungsbescheid nur bis zu einem bestimmten Auftragswert zu erteilen, um bei größeren Aufträgen Steuereinnahmen zu sichern. Jedoch wären zusätzliche Überlegungen, und bei den von den Unternehmern angegebenen Beträgen strenge und ausführliche Prüfungen durchzuführen, da Betrüger sicherlich geneigt wären, falsche Auftragswerte anzugeben.

Eine weitere Betrugsform, welcher unbedingt Einhalt geboten werden muss, ist die Schwarzarbeit, da sie mehr und mehr zu einer gefährlichen Bedrohung für den Staat ausartet. Das Hauptproblem hierbei stellt der enorme Ermittlungsaufwand dar, was dazu führt, dass die Behörden nicht in der Lage sind, schnell genug zu reagieren. Obwohl die 5.000 Beschäftigten des Bundesamtes für Arbeit sowie der Zollverwaltung von diversen anderen Behörden Unterstützung erhalten, sollte die Anzahl der Beschäftigten erhöht werden, um schnellere und effizientere Ermittlungen gewährleisten zu können. Natürlich stellt zusätzliches Personal einen Kostenfaktor dar; es sollte hierbei jedoch bedacht werden, dass dadurch Steuerausfälle reduziert werden könnten. Selbstverständlich ist es unabdingbar, höchst verantwortungsbewusste und unbestechliche Personen für diese Positionen einzustellen, die ständig über neue Möglichkeiten von Betrugsformen auf dem Laufenden gehalten werden müssen.

Im Hinblick auf die Zusammenarbeit zwischen den unterschiedlichen Behörden ist auch die Datenbank ZAUBER zu erwähnen. Die Installation einer zentralen Datenbank, welche alle notwendigen Informationen für Prüfungen und Ermittlungen zur Verfügung stellt, ist an sich eine gute Idee, zumal die Daten grenzüberschreitend ausgetauscht werden können. Bei richtiger Umsetzung und Verwendung stellt sie ein machtvolles Instrument bei der Verfolgung von Steuerbetrügern dar. In der Praxis führten die bereits erwähnten technischen Mängel jedoch zu einer stark beschränkten Nutzung. Die Ausmerzung dieser Defizite würde die Anzahl der Benutzer steigern, wodurch Ermittlungsverfahren beschleunigt, und die Behörden davon profitieren könnten, indem Betrüger rascher aufgegriffen werden könnten. Vor allem hinsichtlich der schwer zu fassenden Hintermänner könnte dies von großem Vorteil sein. Auch das dadurch wachsende Risiko, dass der Betrug aufgedeckt wird, könnte

einen Rückgang von Steuerhinterziehungsversuchen bedeuten. Nicht nur die Hintermänner, insbesondere auch die von ihnen angeheuerten, kleinen Unternehmer könnten somit abgeschreckt werden, da diese im Normalfall leichter greifbar sind. Da die angesprochenen Kleinunternehmer sich finanziell meist in einer als weniger gut bzw. sogar schlecht zu beurteilenden Lage befinden, würde eine Festnahme ihren Ruin bedeuten.

Neben diesen positiven Aspekten zieht eine Datenbank dieses Umfangs auch Nachteile mit sich. Da sie ständig auf dem neuesten Stand der Technik gehalten werden sollte, wäre mit einem hohen Kosten- und Wartungsaufwand zu rechnen. Zudem würden Kriminelle über kurz oder lang versuchen, die Datenbank zu „hacken“, und die gespeicherten Informationen zu missbrauchen. Trotz allem sollte eine Optimierung von ZAUBER angestrebt werden, da mit ihrer Hilfe zahlreiche Betrugsfälle aufgeklärt werden können.

Selbstverständlich sind die Verfolgung bereits laufender Betrügereien und die Begrenzung des daraus resultierenden Schadens notwendig. Um die Volkswirtschaft in Zukunft bestmöglich vor Steuerhinterziehung schützen zu können, sollte das Hauptaugenmerk jedoch auf präventive Maßnahmen gelegt werden. Durch die alleinige Bekämpfung der Folgen kann dieses große Problem auf die Dauer nicht gelöst werden. Die Gesetzgeber fokussieren sich jedoch derzeit hauptsächlich hierauf.

Ihre Aufmerksamkeit sollte auf die Entwicklung von Frühwarnsystemen gelegt werden. Aus diesem Grunde ist die Einführung einer separaten Behörde oder Abteilung erforderlich, welche sich allein auf die Ausarbeitung von Konzepten und präventiven Maßnahmen spezialisiert, die dann den Gesetzgebern vorgelegt werden. Selbstredend bedeutet die Planung und Installation einer derartigen Behörde einen hohen Kostenaufwand, und es würde sicherlich einige Zeit dauern, bis diese ihre Arbeit effektiv aufnehmen kann. Es ist jedoch unbedingt notwendig, diese zu separieren, da sich zum einen die Beschäftigten dieser Behörde dann wirklich nur auf deren Aufgabe konzentrieren können, und zum anderen die Finanzbeamten bereits bestehender Behörden nicht mit einem zusätzlichen Aufgabengebiet belastet werden.

Eine weitere Möglichkeit zur Bewältigung der Steuerhinterziehung stellt die Umgestaltung des Umsatzsteuergesetzes dar. Wie bereits erwähnt, können sich Steuerbetrüger dessen Umfang und Komplexität zunutze machen, um ihre kriminellen Machenschaften in die Tat umzusetzen. Das UStG sollte aus diesem Grunde vereinfacht und durchschaubarer gestaltet werden. Natürlich bedarf es hierfür sorgfältiger Überlegungen und es wird kaum jemals ein Gesetz ohne Ausnahmen in Kraft treten. Die derzeitigen Regelungen sind jedoch dermaßen betrugsanfällig, dass in diesem Bereich Handlungen gesetzt werden müssen, um das Problem an der Wurzel zu packen. Hierbei ist jedoch zu bedenken, dass die Umsetzung einige Schwierigkeiten mit sich bringt. Eine plötzliche Abänderung würde nur noch mehr Durcheinander stiften, was eine Verschärfung der Situation zur Folge hätte. Eine Umgestaltung dieses Ausmaßes bedeutet viel Aufwand, sowohl in zeitlicher als auch finanzieller Hinsicht. Es müssten neue Grundgedanken gefasst werden, auf welchen dann aufgebaut werden kann. Selbstverständlich sollten für alle denkbaren Fälle Regelungen hinsichtlich der Besteuerung getroffen werden um Lücken zu vermeiden. Bei der Entwicklung der Vorschriften sollte jedoch darauf geachtet werden, nicht zu viele Ausnahmen einzuarbeiten.

In diesem Zusammenhang könnten auch Neuerungen in Bezug auf Strafen und Verfahren berücksichtigt werden. Freiheits- und Geldstrafen sollten angehoben werden. Wenn bereits Ordnungswidrigkeiten mit höheren Geldbußen geahndet werden, könnte dies eine Abschreckung für Betrüger sein noch weiter zu gehen, und Steuerstraftaten zu begehen. Zudem sollte Steuerhinterziehung die Konsequenz nach sich ziehen, dass der Steuerbetrüger nach abgeleiteter Strafe unter keinen Umständen mehr ein Unternehmen gründen darf.

Mit der Neugestaltung des Gesetzes ist auch ein Risiko hinsichtlich der Bevölkerung verbunden. Sollte jemals der Entschluss gefasst werden, ein neues UStG einzuführen, könnten auf Grund der zusätzlich benötigten finanziellen Mittel Klagen von Seiten der Bürger laut werden. Zudem müssten die Politiker mit Vertrauenseinbußen rechnen, sollte das Gesetz nach in Kraft treten nicht die gewünschten Erfolge erzielen.

Zusammenfassend ist zu sagen, dass alle Lösungsvorschläge sorgfältig durchdacht, und in ihrer Umsetzung geplant werden müssen. Dies beruht vor allem auch auf der Tatsache, dass Steuerhinterziehung nicht nur ein nationales, sondern ein grenzüberschreitendes Problem darstellt, und alle Staaten an einem Strang ziehen sollten. Bis jedoch eine Lösung gefunden wird, die alle Beteiligten einigermaßen akzeptieren können, werden noch einige Jahre verstreichen, gemäß dem Sprichwort:

„Rom ist auch nicht an einem Tag erbaut worden.“

## ***Literaturverzeichnis***

Bornhofen, Manfred; Bornhofen, Martin C., Steuerlehre 1 Rechtslage 2009, 30. überarbeitete Auflage 2009, Verlag: Gabler | GWV Fachverlage GmbH, Wiesbaden 2009;

Dathe, André, Umsatzsteuerhinterziehung, 2. überarbeitete Auflage 2009, Verlag: Europäischer Hochschulverlag GmbH & Co KG, Bremen 2009;

Haffner, Ronald, Endphasensteuer versus Allphasensteuer. Eine systematische Analyse der Reformvorschläge zur deutschen Umsatzsteuer, Verlag: Diplomica Verlag GmbH, Hamburg 2008;

Lippross, Gerd-Otto; Janzen Hans-Georg, Umsatzsteuerrecht 2011, Verlag: Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG, Stuttgart 2011;

Mücke, Stefan, Umsatzsteuer leicht gemacht 2010, 2 Auflage 2010, Verlag: Ewald von Kleist Verlag, Berlin 2010;

Schwennicke, Andreas, Ohne Steuer kein Staat: zur Entwicklung und Funktion des politischen Steuerrechts in den Territorien des Heiligen Römischen Reiches (1500-1800), Verlag: Vittorio Klostermann GmbH, Frankfurt am Main, 1996;

Stingl, Eva-Verena, Umsatzsteuerhinterziehung Arten, Schäden und Bekämpfung der Umsatzsteuerhinterziehung, 2008, Verlag: VDM Verlag Dr. Müller Aktiengesellschaft & Co. KG, Saarbrücken 2008;

Walkenhorst, Ralf, Umsatzsteuer, 2. vollständig überarbeitete Auflage 2010, Verlag: Neue Wirtschafts-Briefe GmbH & Co KG, Herne 2008;

Weismann, Rüdiger, Umsatzsteuer in der Praxis – die wichtigsten Fragen und Fälle, 5. völlig überarbeitete Auflage 2007, Verlag: Rudolf Haufe Verlag GmbH & Co KG, Planegg/München 2007;

Wengel, Torsten; Umsatzsteuer kompakt 2008, Verlag: Oldenburg Wissenschaftsverlag GmbH, München 2008;

Wirtschafts- und sozialpolitisches Forschungs- und Beratungszentrum der Friedrich-Ebert-Stiftung, Abt. Wirtschaftspolitik, Volkssport Steuerhinterziehung? Für mehr Steuerehrlichkeit und Steuergerechtigkeit, Eine Veranstaltung der Wirtschafts- und Sozialpolitisches Forschungs- und Beratungszentrum der Friedrich-Ebert-Stiftung, Abt. Wirtschaftspolitik, Berlin, 2003;

## ***Verwendete Internetquellen***

Böhm, Andreas, [www.steuerdelikt.de](http://www.steuerdelikt.de), Strafzumessung und Strafmaßtabellen bei Steuerhinterziehung, URL: <http://www.steuerdelikt.de/steuerhinterziehung/71->

strafzumessung-und-strafmasstabellen-bei-steuerhinterziehung, verfügbar am 08.07.2011;

Elter, Andreas, Streifzug durch die Steuergeschichte, URL: [http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,0,0,Streifzug\\_durch\\_die\\_Steuergeschichte.html#art0](http://www.bpb.de/publikationen/26TF8T,0,0,Streifzug_durch_die_Steuergeschichte.html#art0), verfügbar am 03.05.2011;

Gabler Verlag (Herausgeber), Gabler Wirtschaftslexikon, Stichwort: Umsatzsteuer, online im Internet: <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Archiv/1111/umsatzsteuer-v6.html>, verfügbar am 11.05.2011;

Gebauer, Andrea, [www.ifo.de](http://www.ifo.de), Entwicklung des Umsatzsteueraufkommens und finanzielle Auswirkungen neuerer Modelle bei der Umsatzbesteuerung, URL: <http://www.ifo.de/portal/pls/portal/docs/1/1195336.PDF>, verfügbar am 09.07.2011;

Hacke, Constanze, Grundsätze der Steuerpolitik, URL: [http://www.bpb.de/publikationen/W7FHMD,1,0,Grunds%20tze\\_der\\_Steuerpolitik.html#art1](http://www.bpb.de/publikationen/W7FHMD,1,0,Grunds%20tze_der_Steuerpolitik.html#art1), verfügbar am 03.05.2011;

Hensche, Martin, [www.hensche.de](http://www.hensche.de), Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz (SchwarzArbG). § 3 Befugnisse bei der Prüfung von Personen, URL: [http://www.hensche.de/Rechtsanwalt\\_Arbeitsrecht\\_Gesetze\\_SchwarzarbG\\_p3.html](http://www.hensche.de/Rechtsanwalt_Arbeitsrecht_Gesetze_SchwarzarbG_p3.html), verfügbar am 10.07.2011;

o.V., [www.bayernspd-landtag.de](http://www.bayernspd-landtag.de), Umsatzsteuer, URL: <http://www.bayernspd-landtag.de/down/050412UStBetr.pdf>, verfügbar am 09.07.2011;

o.V., [www.berlin.de](http://www.berlin.de), Gesetzliche Definition der Schwarzarbeit, URL: <http://www.berlin.de/sen/arbeit/schwarzarbeit/schwarz/>, verfügbar am 08.07.2011;

o.V., [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de), Umsatzsteuer: Geschichtliche Entwicklung, URL: [http://www.bundesfinanzministerium.de/nr\\_39836/DE/BMF\\_\\_Startseite/Service/Glossar/U/003\\_\\_Umsatzsteuer.html#doc40262bodyText2](http://www.bundesfinanzministerium.de/nr_39836/DE/BMF__Startseite/Service/Glossar/U/003__Umsatzsteuer.html#doc40262bodyText2), verfügbar am 08.07.2011;

o.V., [www.bvsi.de](http://www.bvsi.de), Steuerverkürzungsbekämpfungsgesetz, URL: [http://www.bvsi.de/recht/text\\_01.php?content\\_id=227&rubrik\\_id=125&PHPSESSID=acfc2493de73303fcbc4a130e7aaaac](http://www.bvsi.de/recht/text_01.php?content_id=227&rubrik_id=125&PHPSESSID=acfc2493de73303fcbc4a130e7aaaac), verfügbar am 10.07.2011;

o.V., [www.bvwm.de](http://www.bvwm.de), Steuerbefreiungen – Ausfuhrnachweis, URL: <http://bvwm.de/Controlling-Lexikon/?articleid=631009>, verfügbar am 09.07.2011;

o.V., [www.cecuc.de](http://www.cecuc.de), Steuergerechtigkeit, URL: <http://www.cecuc.de/lexikon/steuern/200-steuergerechtigkeit.htm>, verfügbar am 09.07.2011;

o.V., [www.destatis.de](http://www.destatis.de), Umsatzsteuerstatistik 2009, URL: <http://www.destatis.de/jetspeed/portal/cms/Sites/destatis/Internet/DE/Content/Statistiken/FinanzenSteuern/Steuern/Umsatzsteuer/Aktuell.psml>, verfügbar am 15.05.2011;

o.V., [www.finanzenvergleich.de](http://www.finanzenvergleich.de), Vor- und Nachteile der Umsatzsteuer, URL: <http://www.finanzenvergleich.de/umsatzsteuer/vor-und-nachteile-der-umsatzsteuer.html>, verfügbar am 15.05.2011;

o.V., [www.foerderland.de](http://www.foerderland.de), Umsatzsteuer – Steuersätze, URL: <http://www.foerderland.de/Steuerlexikon/U/457/Umsatzsteuer-Steuersaetze/>, verfügbar am 11.05.2011;

o.V., [www.frankfurt-main.ihk.de](http://www.frankfurt-main.ihk.de), Scheinselbständigkeit, URL: <http://www.frankfurt-main.ihk.de/recht/themen/arbeitsrecht/scheinselbstaeendigkeit/index.html>, verfügbar am 10.07.2011;

o.V., [www.hick-steuerberater.de](http://www.hick-steuerberater.de), Bundesgesetzblatt Teil I Nr. 74 vom 27. Dezember 2001, URL: <http://www.hick-steuerberater.de/x/stvbg/Stvbg%20Bundesgesetzblatt%202001%20Teil%20I%20%20S.%203922%20b101074f.pdf>, verfügbar am 10.07.2011;

o.V., [www.imperiumromanum.com](http://www.imperiumromanum.com), Wirtschaft – das römische Steuersystem – die Steuerveranlagung, URL: [http://www.imperiumromanum.com/wirtschaft/geld/steuern\\_veranlagung\\_01.htm](http://www.imperiumromanum.com/wirtschaft/geld/steuern_veranlagung_01.htm), verfügbar am 05.07.2011;

o.V., [www.iwkoeln.de](http://www.iwkoeln.de), Schwarzarbeit – Mehr Kontrolle ist auch keine Lösung, URL: <http://www.iwkoeln.de/Publikationen/IWNNachrichten/tabid/123/articleid/24312/Default.aspx>, verfügbar am 23.05.2011;

o.V., [www.lexsoft.de](http://www.lexsoft.de), Bauabzugssteuer, URL: [http://www.lexsoft.de/cgi-bin/lexsoft/tk\\_sec.cgi?t=131025219016840811&sessionID=962868544903584379&source=link&highlighting=off&templateID=document&chosenIndex=UAN\\_nv\\_1005&xid=153992,0](http://www.lexsoft.de/cgi-bin/lexsoft/tk_sec.cgi?t=131025219016840811&sessionID=962868544903584379&source=link&highlighting=off&templateID=document&chosenIndex=UAN_nv_1005&xid=153992,0), verfügbar am 10.07.2011;

o.V., [www.rechnungswesen-info.de](http://www.rechnungswesen-info.de), Reverse-Charge-Verfahren (Verlagerung der Umsatzsteuerschuld vom leistenden auf den unternehmerischen Leistungsempfänger), URL: <http://www.rechnungswesen-info.de/reverse-charge-verfahren.html>, verfügbar am 10.07.2011;

o.V., [www.steuerlinks.de](http://www.steuerlinks.de), Steuerlexikon – Bauabzugssteuer, URL: <http://www.steuerlinks.de/steuerlexikon/lexikon/bauabzugssteuer.html>, verfügbar am 08.07.2011;

o.V., [www.steuertipps.de](http://www.steuertipps.de), Bauabzugssteuer/Freistellung, URL: <http://www.steuertipps.de/lexikon/bauabzugssteuer-freistellung>, verfügbar am 03.07.2011;

o.V., [www.steuertipps.de](http://www.steuertipps.de), Umsatzsteuer/Steuersätze, URL: <http://www.steuertipps.de/lexikon/umsatzsteuer-steuersaetze>, verfügbar am 11.05.2011;



o.V., [www.steuertipps-sonderausgaben.de](http://www.steuertipps-sonderausgaben.de), Tabellen und Übersichten zu Steuerarten, der Steuererhebung und den Grundsätzen der Besteuerung, URL: <http://www.steuertipps-sonderausgaben.de/tabellen-zur-steuererhebung-und-besteuerung.pdf>, verfügbar am 06.05.2011;

o.V., [www.steuerverwaltungen.com](http://www.steuerverwaltungen.com), Steuerarten und –gruppen, URL: <http://www.steuerverwaltungen.com/steuerarten-und-gruppen.asp>, verfügbar am 07.07.2011;

o.V., [www.teialehrbuch.de](http://www.teialehrbuch.de), Finanzmanagement – Das Umsatzsteuer-System, URL: <http://www.teialehrbuch.de/Kostenlose-Kurse/Finanzmanagement/32175-Das-Umsatzsteuer-System.html>, verfügbar am 11.05.2011;

o.V., [www.tilgner-steuerberater.de](http://www.tilgner-steuerberater.de), URL: [http://www.tilgner-steuerberater.de/index.php?option=com\\_content&view=article&id=8&Itemid=10](http://www.tilgner-steuerberater.de/index.php?option=com_content&view=article&id=8&Itemid=10), verfügbar am 07.07.2011;

o.V., [www.zoll.de](http://www.zoll.de), Gesetz zur Intensivierung der Bekämpfung der Schwarzarbeit und damit zusammenhängender Steuerhinterziehung, Abschnitt 2 Prüfungen, § 2 Prüfungsaufgaben, Stand 23. Juli 2011, URL: [http://www.zoll.de/e0\\_downloads/a1\\_vorschriften/a0\\_gesamtliste\\_gesetze/intensiv\\_bekaempfung\\_schwarzarb.pdf](http://www.zoll.de/e0_downloads/a1_vorschriften/a0_gesamtliste_gesetze/intensiv_bekaempfung_schwarzarb.pdf), verfügbar am 10.07.2011;

Rossi, Thomas, [www.konz-steuertipps.de](http://www.konz-steuertipps.de), Steuerhinterziehung, URL: <http://www.konz-steuertipps.de/konz/lexikon/S/Steuerhinterziehung.html>, verfügbar am 07.07.2011;

Seidel, Geert, [www.spup.de](http://www.spup.de), Steuern: der Zweck der Steuererhebung, URL: <http://www.spup.de/wwi09b3/SteuererhebungZweck.pdf>, verfügbar am 07.07.2011;

## ***Eidesstattliche Erklärung***

Hiermit versichere ich, dass die vorliegende Arbeit von mir selbständig und ohne unerlaubte Hilfe angefertigt worden ist, insbesondere dass ich alle Stellen, die wörtlich oder annähernd aus Veröffentlichungen entnommen sind, durch Zitate als solche gekennzeichnet habe. Weiterhin erkläre ich, dass die Arbeit in gleicher oder ähnlicher Form noch keiner anderen Prüfungsbehörde vorgelegen hat. Ich versichere, dass die von mir eingereichte schriftliche Version mit der digitalen Version der Arbeit übereinstimmt.

Steinbach, am 22. Juli 2011

.....  
Stephanie Loy